INSTITUT DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES
Institut royal

Créé par la loi du 22 juillet 1953

Rue d'Arenberg 13
1000 Bruxelles

Rapport annuel 2008

Conformément à l'article 26 de la loi du 22 juillet 1953,
coordonnée le 30 avril 2007,
le Conseil a l'honneur de vous faire rapport
sur son activité au cours de l'année 2008.

Institut des Réviseurs d'Entreprises
Institut royal
Rue d'Arenberg 13 • 1000 Bruxelles
tél. : 02 512 51 36 • fax : 02 512 78 86
e-mail : info@ibr-ire.be
www.accountancy.be

Een Nederlandstalig exemplaar van dit jaarverslag
kan op aanvraag worden bekomen.

D/2008/0817/212

INSTITUT DES RÉVISEURS D'ENTREPRISES

Institut royal
(créé par la loi du 22 juillet 1953)

▲ ▼ ▲

COMPOSITION DU CONSEIL

(Loi du 22 juillet 1953, art. 21)

Président	Pierre P. Berger (2007-2010)
Vice-Président	Michel De Wolf (2007-2010)
Membres d'expression française	Thierry Dupont (28 novembre 2008-2011) Félix Fank (2007-2010) Hugues Fronville (2007-26 septembre 2008) Daniel Kroes (2007-2010) Eric Mathay (2007-2010) *Secrétaire-Trésorier* Raynald Vermoesen (2007-2010) Vincent Etienne (2007-2010)
Membres d'expression néerlandaise	Lieven Acke (2007-2010) Luc De Puysseleyr (2007-2010) *Secrétaire* Philip Maeyaert (2007-2010) Inge Saeys (2007-2010) Dirk Smets (2007-2010) Daniel Van Cutsem (2007-2010)

▲ ▼ ▲

COMITE EXECUTIF

Le Conseil a confié la gestion journalière à un Comité exécutif composé du Président Pierre P. Berger, du Vice-Président Michel De Wolf, de Monsieur Raynald Vermoesen, de Monsieur Hugues Fronville (jusqu'en juin 2008), ainsi que de Monsieur Dirk Smets (à partir de juillet 2008).

▲ ▼ ▲

COMMISSAIRES

Madame Joëlle Bacq et Monsieur Joris Mertens.

▲ ▼ ▲

SERVICES INTERNES

Secrétaire général	David Szafran
Directeur Assurance Qualité et Surveillance	Isabelle Meunier
Conseiller	Stéphane Folie
Conseiller	Ludwig Polfliet
Conseiller-adjoint	Wouter De Brabandere
Attaché	Julie Bogdan
Directeur Administration	Eric Van Meensel
Conseiller	Christophe D'hondt
Comptable	Sandrine Duquenne
Responsable du Stage	Olivier Costa
Conseiller	Stef Van Attenhoven
Responsable des Normes d'Exercice professionnel	Dries Schockaert
Attaché	Nathalie Houyoux
Responsable Relations Internationales	Sandrine Van Bellinghen
Responsable juridique et ICCI	Erwin Vanderstappen
Conseiller-adjoint	Victor Yangandi
Responsable Etudes et Formation	Stéphanie Quintart
Conseiller-adjoint	Ludivine Verboogen
Chargé en communication – Conseiller-adjoint	Caroline Thienpondt

▲ ▼ ▲

COMMISSION DU STAGE

(A.R. du 30 avril 2007, art. 4)

Président	Daniel Van Cutsem (2007-2010)
Président suppléant	Daniel Kroes (2007-2010)
Membres du Conseil	Félix Fank (2007-2010) Inge Saeys (2007-2010)
Membres extérieurs	Boudewijn Callens (2007-2010) Georges Hepner (2007-2010) Vinciane Maricq (2007-2010) Jacques Tison (2007-2010) Patrick Van Impe (2007-2010) Luc Verrijssen (2007-2010)
Experts techniques	Martine Blockx (2007-2010) René Van Asbroeck (2007-2010) Hans Wilmots (2007-2010)

▲ ▼ ▲

COMMISSION CONTRÔLE DE QUALITÉ

(A.R. du 26 avril 2007, art. 8)

Président	Raynald Vermoesen (2007-2010)
Président suppléant	Lieven Acke (2007-2010)
Membres effectifs	Bernard de Grand Ry (2007-2010) Vincent Etienne (2008-2010) Jan De Luyck (2007-2008) Piet Demeester (2007-2010) Pascale Tytgat (2007-2010) Luc Van Couter (2007-2010) Jan Vanderhoeght (2007-2010)
Membres suppléants	Alain De Clerq (2007-2010) Marc Luyten (2007-2010) Marnix Van Dooren (2007-2010) Tom Willemse (2007-2008) Vincent Etienne (2007-2008)

COMMISSION DE SURVEILLANCE

(A.R. du 26 avril 2007, art. 3)

Président	Luc De Puysseleyr (2007-2010)
Président suppléant	Philip Maeyaert (2007-2010)
Membres effectifs	Jean-François Cats (2007-2010) Peter Coox (2007-2010) Xavier Doyen (2007-2010) Bernard Gabriëls (2007-2010) Dirk Smets (2007-2010) Daniel Van Cutsem (2007-2010) Patrick Van Impe (2007-2010)
Membres suppléants	Chantal Bollen (2007-2010) Jan De Luyck (2008-2011) Charles de Montpellier (2007-2010) Vincent Dewulf (2007-2010) Philippe Gossart (2007-2010) Marleen Hoste (2007-2008) Luc Joos (2007-2010) Michel Tefnin (2007-2010) Geert Verstraeten (2007-2008)

COMMISSION DE DISCIPLINE

(Loi du 22 juillet 1953, art. 58 ; A.R. du 5 mars 2004 et du 22 mars 2006 ; A.R. du 30 avril 2007, A.R. du 19 septembre 2008)

[A] Pour les dossiers introduits avant le 31 août 2007

A. Chambre d'expression française

Membres effectifs | *Membres suppléants*

Présidents

Jean Gillardin (2008-2009)
Président du Tribunal de commerce de Namur

Anne Spiritus, épouse Dassesse (2003-2009), Présidente du Tribunal de commerce de Bruxelles

Membres Réviseurs d'entreprises

Robert Peirce (2005-2011)
N.

Pierre Anciaux (2005-2011)
Denys Leboutte (2007-2013)

B. Chambre d'expression néerlandaise

Membres effectifs | *Membres suppléants*

Présidents

Joris Degroote (2003-2009)
Juge au Tribunal de commerce de Courtrai

Yolande Van Weert (2006-2012)
Vice-Présidente au Tribunal de commerce d'Anvers

Membres Réviseurs d'entreprises

Ludo De Keulenaer (2006-2012)
André Clybouw (2003-2009)

Ludo Ruysen (2006-2012)
Herman Van Impe (2005-2011)

[B] Pour les dossiers introduits à partir du 31 août 2007

A. Chambre d'expression française

Membres effectifs	*Membres suppléants*
Présidents	
Jean Gillardin (2008-2009) Président du Tribunal de commerce de Namur	N.
Membres externes	
Philippe Verdonck Directeur Cabinet du Ministre des Classes Moyennes et de l'Agriculture	Pierre Nicaise Président de la Fédération Royale du Notariat belge
Membres Réviseurs d'entreprises	
Robert Peirce (2005-2011)	Pierre Anciaux (2005-2011) Denys Leboutte (2007-2013) Jean Pierre Vincke (2003-2007)

B. Chambre d'expression néerlandaise

Membres effectifs | *Membres suppléants*

Présidents

Joris Degroote (2003-2009)
Juge au Tribunal de commerce de Kortrijk

Yolande Van Weert (2006-2012)
Vice-Présidente au Tribunal de commerce d'Antwerpen

Membres externes

Paul Van Geyt
Conseiller Service Public Fédéral Economie, PME, Classes Moyennes et Energie

Christoph Van Der Elst
Professeur aux Universités de Gent et de Tilburg

Membres Réviseurs d'entreprises

André Clybouw (2003-2009)

Ludo Ruysen (2006-2012)
Herman Van Impe (2005-2011)
Ludo De Keulenaer (2006-2012)

▲ ▼ ▲

COMMISSION D'APPEL

(Loi du 22 juillet 1953, art. 63 ; A.R. du 5 mars 2004,
A.R. du 19 septembre 2008)

[A] Pour les dossiers introduits avant le 31 août 2007

A. Chambre d'expression française

Membres effectifs | *Membres suppléants*

Présidents

Jacques Godefroid (2003-2009)
Président de chambre honoraire à la Cour d'appel de Liège

Martine Castin (2003-2009)
Président de chambre à la Cour d'appel de Mons

Membres Magistrats

Marc Paris (2008-2009)
Président des Tribunaux de commerce de Dinant et de Marche-en-Famenne

Françoise Gerin (2003-2009)
Juge au Tribunal de commerce de Charleroi

Cécile Lion, épouse Van Doosselaere (2003-2009), Juge honoraire au Tribunal du travail de Bruxelles

Nicole Lepoivre (2003-2009)
Juge honoraire au Tribunal du travail de Huy

Membres Réviseurs d'entreprises

Baudouin Theunissen (2006-2012)
Paul Comhaire (2006-2012)

Pol Fivez (2008-2014)
Alexis Palm (2007-2013)

B. Chambre d'expression néerlandaise

Membres effectifs | *Membres suppléants*

Présidents

Paul Blondeel (2003-2009)
Président de Chambre à la Cour d'appel de Bruxelles

Koenraad Moens (2003-2009)
Conseiller à la Cour d'appel de Bruxelles

Membres Magistrats

Luc De Decker (2003-2009)
Président du Tribunal de commerce de Mechelen

André Buysse (2008-2009)
Président du Tribunal de commerce d'Antwerpen

Eduard Nuyts (2003-2009)
Président honoraire des Tribunaux du travail de Kortrijk, Ieper et Veurne

Lionel Delporte (2003-2009)
Président des Tribunaux du travail de Kortrijk, Ieper et Veurne

Membres Réviseurs d'entreprises

Luc Discry (2003-2009)
Ludo Caris (2008-2014)

Hugo Van Passel (2007-2013)
Freddy Caluwaerts (2005-2011)

[B] Pour les dossiers introduits à partir du 31 août 2007

A. Chambre d'expression française

Membres effectifs | *Membres suppléants*

Présidents

N.

Martine Castin (2003-2009)
Président de chambre à la Cour d'appel de Mons

Membres Magistrats

Marc Paris (2008-2009)
Président des Tribunaux de commerce de Dinant et de Marche-en-Famenne

Françoise Gerin (2003-2009)
Juge au Tribunal de commerce de Charleroi

N.

N.

Membres Réviseurs d'entreprises

Baudouin Theunissen (2006-2012)
Paul Comhaire (2006-2012)

Pol Fivez (2008-2014)
Alexis Palm (2007-2013)

B. Chambre d'expression néerlandaise

Membres effectifs	*Membres suppléants*
Présidents	
Paul Blondeel (2003-2009) Président de Chambre à la Cour d'appel de Bruxelles	Koenraad Moens (2003-2009) Conseiller à la Cour d'appel de Bruxelles
Membres Magistrats	
Luc De Decker (2003-2009) Président du Tribunal de commerce de Mechelen	André Buysse (2008-2009) Président du Tribunal de commerce d'Antwerpen
N.	Lionel Delporte (2003-2009) Président des Tribunaux du travail de Kortrijk, Ieper et Veurne
Membres Réviseurs d'entreprises	
Luc Discry (2003-2009) Ludo Caris (2008-2014)	Hugo Van Passel (2007-2013) Freddy Caluwaerts (2005-2011)

FAITS MARQUANTS

1. Application des dispositions résultant de la transposition de la Directive européenne du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés

1.1. Vers une plus grande transparence

La plupart des dispositions de la Directive européenne du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après la « Directive audit ») ont été transposées par les arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux d'avril 2007 modifiant principalement la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Reviseurs d'Entreprises, avec effet au 31 août 2007.

Le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) a pris de nombreuses mesures et a procédé aux investissements nécessaires pour appliquer les nouvelles dispositions en vigueur, tant sur le plan de la concertation avec les organes de supervision publique, dans le respect des compétences respectives, qu'au point de vue de l'organisation interne de l'IRE, notamment au niveau du système informatisé, de la formation à l'égard des membres et de la communication avec les partenaires sociaux.

La mise en œuvre de ces nouvelles dispositions a été poursuivie en 2008, notamment concernant les informations sur les réviseurs d'entreprises accessibles au public au travers du registre public mis à jour constamment (et non plus au 31 décembre de chaque année) sur le site internet de l'IRE.

En outre, les cabinets de révision qui contrôlent les comptes annuels d'entités d'intérêt public (sociétés cotées sur un marché réglementé, établissements de crédit, entreprises d'assurance) ont publié sur leur site internet leur rapport de transparence en 2008 conformément aux nouvelles dispositions.

1.2. Renforcement de la supervision publique

La supervision publique sur l'activité du réviseur d'entreprises a été considérablement renforcée, et assume la responsabilité finale concernant : l'agrément et l'enregistrement des candidats réviseurs d'entreprises, l'adoption de normes et de recommandations, la formation permanente, le contrôle de qualité et les systèmes d'enquête et disciplinaire.

Ainsi, le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) et le Ministre de l'Economie ont approuvé pour la première fois en 2008 une norme relative au contrôle de qualité, formulée par le Conseil de l'IRE conformément à la nouvelle procédure mise en place en 2007.

Cette norme a été approuvée après une consultation publique qui a donné lieu a des adaptations par rapport au projet initial pour tenir compte des observations formulées. La compétence d'approbation des normes et recommandations a en effet été confiée par le législateur aux autorités de supervision publique, externe à la profession (et non plus au Conseil de l'IRE comme c'était le cas auparavant).

En outre, le contrôle de l'application par les réviseurs d'entreprises de leurs obligations légales, réglementaires et normatives a également été confié aux autorités de supervision publique, externe à la profession.

Les résultats de tous les contrôles de qualité et des enquêtes disciplinaires ont ainsi été soumis en 2008 à la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME), composée exclusivement de personnes externes à la profession de réviseurs d'entreprises et qui est seule compétente pour décider de la suite à donner à ces contrôles (classement sans suite, poursuite devant les instances disciplinaires, demandes d'enquêtes complémentaires, contrôles rapprochés, etc.).

1.3. Transposition en 2008 des dernières dispositions de la Directive audit

1.3.1. Rotation

Le Conseil de l'IRE avait adopté le 30 août 2007 les normes relatives à l'indépendance du commissaire, en suivant toutes les observations formulées par le CSPE. Ces normes transposent les dispositions de la Directive audit relatives à la rotation. En Belgique, le remplacement du (des) représentant(s) permanent(s) du cabinet de révision ou, en cas de mandat de commissaire exercé par un réviseur d'entreprises personne physique, le remplacement de ce réviseur d'entreprises, est obligatoire après six ans (au lieu de sept ans prévu dans la Directive audit) pour les mandats exercés auprès d'entités d'intérêt public. Ces obligations relatives à la rotation sont entrées en vigueur le 29 juin 2008, date limite de la transposition de la Directive audit.

1.3.2. Comité d'audit et démission/révocation du commissaire avant le terme de son mandat

La loi du 17 décembre 2008 transpose les dernières dispositions de la Directive audit relatives :

a) à l'obligation pour les entités d'intérêt public (sauf exceptions) à installer un comité d'audit répondant aux exigences établies par la Directive audit ; et

b) à l'obligation pour le commissaire et pour la société concernée d'informer l'organe chargé de la coordination de la supervision publique, le CSPE, en cas de démission ou de révocation avant le terme du mandat, ainsi que la motivation. Cette loi, adaptée par la loi du 9 février 2009, publiée au *Moniteur belge* du 25 février 2009, modifie également certaines dispositions de la règle « *one to one* » de limitation des honoraires non audit du commissaire et du réseau auquel il appartient.

La loi du 17 décembre 2008 entre en vigueur le 8 janvier 2009, dix jours après la publication au *Moniteur belge*, intervenue le 29 décembre 2008. Les dispositions de cette loi relatives aux tâches et responsabilités

du comité d'audit s'appliquent aux exercices qui débutent après la publication de cette loi au *Moniteur belge*, principalement les exercices qui débutent à partir du 1er janvier 2009.

1.4. Renforcement du financement de la supervision publique sur la profession de réviseur d'entreprises

Dans le contexte du renforcement de la surveillance sur l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises et de la contribution par l'IRE, en vertu de la loi, au financement de la supervision publique, le Conseil de l'IRE a décidé en 2008 de proposer une modification de la base de calcul des cotisations versées par les réviseurs d'entreprises à l'IRE à partir de 2008.

La nouvelle base de calcul proposée contiendra les missions réservées par la loi au commissaire ainsi que les missions exclusivement réservées aux réviseurs d'entreprises en vertu du Code des sociétés. La surveillance sur l'exercice de la profession et la supervision publique mise en place en vertu de la Directive audit s'exercent en effet principalement en raison de ces missions d'intérêt général liées à l'exercice du mandat de commissaire.

2. Crise financière

Comme la plupart des pays dans le monde, la Belgique a été touchée par la crise financière en septembre 2008.

A cet égard, le Président a adressé, au nom du Conseil de l'IRE, une communication à tous les réviseurs d'entreprises pour rappeler les règles professionnelles relatives à l'identification et à la prévention des risques de discontinuité des entités dont ils certifient les comptes annuels. Une séance d'information a également été consacrée à ce sujet.

3. Simplification administrative et qualité de l'information financière

Tout en partageant l'objectif de simplification administrative poursuivi par la Commission européenne dans sa Communication du 10 juillet 2007, l'IRE rejoint l'avis du Conseil central de l'économie (CCE) selon lequel cet objectif ne peut pas justifier une réduction de la qualité de l'information financière.

Les résultats d'une étude universitaire[1] montrent que le contrôle révisoral améliore la qualité de l'information financière divulguée par les sociétés de toutes tailles, favorise la continuité des petites entreprises en contribuant à la réduction du risque de faillite et participe à la prévention et à la lutte contre la fraude, notamment en matière de blanchiment.

A la suite de nombreuses réactions, notamment des autorités publiques et des partenaires sociaux en Belgique, le Conseil de l'Union européenne (UE), réuni le 23 novembre 2007, n'a pas adopté les mesures proposées dans la Communication précitée, et a décidé de réaliser des études d'impact préalables à l'adoption de toute mesure future.

L'IRE, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) et l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (IPCF) ont recueilli une série de suggestions de mesures alternatives de simplification administrative, notamment au travers d'un site internet spécialement créé à cet effet. A l'initiative des trois Instituts, une table ronde réunie en 2008 a permis de réunir les partenaires sociaux et les institutions concernées en Belgique. A l'issue de ces travaux, l'IRE, l'IEC et l'IPCF ont adressé fin 2008 au Gouvernement belge des propositions concrètes de mesure alternatives de véritable simplification administrative.

(1) Prof. Dr. Marleen Willekens, *De toegevoegde waarde van de audit*, Université de Tilburg et KULeuven, 2008.

4. Normes internationales d'audit

Le Conseil de l'IRE a décidé en 2008 de proposer au CSPE et au Ministre ayant l'Economie dans ses attributions les points suivants :

a) l'application des *International Standards on Auditing* (normes ISA) clarifiées, sous réserve de la finalisation du projet de clarification de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) pour fin décembre 2008 ; et

b) une entrée en vigueur de l'ensemble des normes ISA clarifiées en deux phases :

   – dans une première phase, pour le contrôle d'états financiers des entités d'intérêt public relatifs aux exercices débutant le 15 décembre 2009 ou à une date ultérieure ; et

   – dans une deuxième phase, pour le contrôle d'états financiers de toute entité relatifs aux exercices débutant le 15 décembre 2010 ou à une date ultérieure, à la condition que le Conseil de l'IRE ait approuvé, un an avant cette date d'entrée en vigueur, les normes ISA dans les deux langues en vue de les soumettre au CSPE et au Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, après la consultation publique.

Le Conseil de l'IRE organisera une journée d'études consacrée aux normes ISA en 2009 avant de lancer la consultation publique.

Le Conseil de l'IRE a décidé de développer un plan d'accompagnement pour assister la profession dans son ensemble au passage aux normes ISA et de mettre l'accent sur ces aspects pratiques dans le cadre du programme de formation permanente mis en place par l'IRE.

5. Normes relatives au contrôle de qualité

En application des dispositions transposant en Belgique la Directive audit de 2006, le CSPE et le Ministre de l'Economie ont approuvé, respectivement en juillet 2008 et le 15 septembre 2008, les nouvelles normes relatives au contrôle de qualité proposées par le Conseil de l'IRE. Ces normes ont été approuvées en tenant compte des observations

formulées lors de la consultation publique organisée conformément à la procédure d'adoption des normes et recommandations en vigueur depuis le 31 août 2007.

Comme demandé par le CSPE et par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, le Conseil de l'IRE a soumis son analyse relative à la conformité du système belge aux dispositions européennes, en particulier la Directive audit et la Recommandation de la Commission européenne de mai 2008 relative au contrôle de qualité. Cette analyse conduit à constater la conformité intégrale du système belge de contrôle de qualité aux dispositions de la Directive audit.

TABLE DES MATIERES

Composition des organes 3

Faits marquants 13

Table des matières 20

Liste des abréviations 31

CHAPITRE I LA PROFESSION

1.1. Transposition de la Directive européenne concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés 39
- 1.1.1. Introduction 39
- 1.1.2. Fixation des modalités concernant la communication d'informations relatives au rapport de transparence 40
- 1.1.3. Augmentation de la limité d'âge des réviseurs d'entreprises 40
- 1.1.4. Communication de la révocation ou de la démission d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit 41
- 1.1.5. Constitution d'un comité d'audit dans les sociétés cotées et dans les entreprises financières 42

1.2. Déontologie 43
- 1.2.1. Notion de réseau à l'article 2, 8° de la loi coordonnée de 1953 43
  - A. Comment faut-il comprendre les différents « ou », « et » ainsi que les virgules qui figurent dans le texte ? Quels critères sont cumulatifs, quels critères sont alternatifs ? 45
  - B. Comment comprendre la notion de but « manifeste » ? 48
  - C. Qu'est-ce qu'une « stratégie commerciale » pour un réviseur d'entreprises, qui n'est pas commerçant dans sa fonction de réviseur ? 49
  - D. Qu'est-ce qu'une marque au sens du texte de la loi ? 49
  - E. Comment apprécier l'importance des ressources professionnelles dont question *in fine* ? 50
  - F. Cette définition se substitue-t-elle à celles contenues dans les arrêtés royaux des 10 janvier 1994 et 30 janvier 2001 ? 51
- 1.2.2. Qualité du représentant permanent d'un cabinet de révision 53
- 1.2.3. Qualité de gérant suppléant dans un cabinet de révision 55
- 1.2.4. Entrée en vigueur d'une peine disciplinaire de suspension applicable à un réviseur d'entreprises empêché ne pouvant exercer aucune activité révisorale 56
- 1.2.5. Etendue et portée de la « délégation de signature » 57
- 1.2.6. Echange d'informations entre l'Institut et le Procureur général 58
- 1.2.7. Présence et rôle d'un membre du Conseil de l'Institut lors de l'ouverture de documents scellés d'un réviseur d'entreprises 59

1.2.8. Secret professionnel du réviseur d'entreprises et contacts avec les experts désignés par le tribunal 60
1.2.9. Possibilité d'instruire et de juger de simultanée des dossiers connexes 61
A. Introduction 61
B. Au stade de l'instruction préparatoire (surveillance) 62
C. Au stade des instances disciplinaires 63

1.3. Dérogation à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée du 1953 63

1.4. Projet de loi modifiant le statut et le contrôle des sociétés de gestion des droits d'auteur 65

CHAPITRE II DROIT DES SOCIETES

2.1. Arrêté royal du 8 octobre 2008 modifiant le Code des sociétés (*M.B.*, 30 octobre 2008) – Premiers commentaires sur les nouvelles exceptions à l'intervention d'un réviseur d'entreprises en cas d'un apport en nature et d'un quasi-apport 69
2.1.1. Introduction 69
2.1.2. Intervention d'un réviseur d'entreprises en cas d'un apport en nature (ou de quasi-apport) 69
A. Exceptions 69
B. Rapport révisoral requis en cas de réévaluation 71
C. Déclaration de l'organe de gestion lorsqu'un rapport sur un apport en nature n'est pas requis 71
2.1.3. Point de vue du Conseil de l'Institut 72

2.2. Avis juridiques 74
2.2.1 Calcul des critères de nomination d'un commissaire dans une ASBL 74
2.2.2 Notion de « collège des commissaires (indépendants l'un de l'autre) » 77
2.2.3. La notion de « montant fixe » prévue à l'article 134 du Code des sociétés 79
2.2.4. Mention dans le rapport du commissaire des violations du Code des sociétés et des statuts en cas de transposition tardive d'une directive européenne en matière de droit des sociétés 80
2.2.5 Statut – grande ou petite société – d'une société de droit néerlandais dont le siège est transféré vers la Belgique 80
2.2.6. Date de nomination d'un commissaire dans une petite société rejoignant un group tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés 80
2.2.7. Notion de rapport d'échange « pertinent et raisonnable » (en néerlandais : « *redelijk* ») en cas de fusion, telle que mentionnée à l'article 695 du Code des sociétés 82
2.2.8. Date de communication du rapport du commissaire au tribunal de commerce en cas de clôture de la liquidation 83
2.2.9. Mission prévue à l'article 598 du Code des sociétés 83
2.2.10. Mise en liquidation d'une société et rapport du commissaire 84

2.3. Loi du 17 décembre 2008 instituant notamment un comité d'audit dans les sociétés cotées et les entreprises financières 85
2.3.1. Démission et révocation des commissaires 85
A. Communication à un organe de supervision 85
B. Motif de révocation 86
2.3.2. Modification aux dérogations à la règle « *one to one* » 86
A. La loi du 17 décembre 2008 86
B. La loi du 9 février 2009 86
2.3.3. Comité d'audit 87
A. Composition 87
B. Compétences 88
2.3.4. Le commissaire et le comité d'audit 89
A. Rapport du commissaire 89
B. Indépendance du commissaire 89
2.3.5. Modification au niveau de la procédure de nomination des commissaires 89
2.3.6. Nouvelle mention dans le rapport de gestion 90
2.3.7. Entrée en vigueur 90

2.4. Arrêt de la Cour de cassation : le mandat de commissaire dure trois exercices 90

2.5. Fusion transfrontalière 91

CHAPITRE III DROIT DES COMPTES ANNUELS

3.1. Développements au niveau européen 99
3.1.1. Equivalence des normes comptables de pays tiers 99
3.1.2. Textes consolidés des normes IFRS applicables dans l'Union européenne 99
3.1.3. Crise financière 100
3.1.4. Rapport sur l'application des normes comptables internationales 101

3.2. Simplification administrative 101
3.2.1. Développements au sein de l'Union européenne 101
A. Rappel des points importants de 2007 101
B. Les actions rapides et la proposition de Directive de la Commission européenne 102
C. Les Résolutions du Parlement européen 103
D. Conséquences pour la Belgique 104
3.2.2. Propositions alternatives de simplification administrative des trois Instituts des professions économiques 104

3.3. Comité de contact CNC/IRE 105
3.3.1. Composition 105
3.3.2. Avis de la CNC relatif au traitement comptable des opérations menées dans le cadre des sociétés momentanées 106
3.3.3. Avis de la CNC – NFP-5 : « Traitement comptable d'un portefeuille patrimonial » 106

3.3.4. Avis de la CNC – NFP-2 : « Traitement comptable des contrats emphytéotiques dans les organismes not-for-profit » 106
3.3.5. Remerciements au Président honoraire et Secrétaire général de la CNC 107
3.3.6. Projet de plan d'action de la CNC 107
3.3.7. Rencontre avec l'IASB 107

3.4. Nouveautés en 2008 relatives au dépôt et aux modèles des comptes annuels 108
3.4.1. Nouveaux modèles des comptes annuels pour les exercices clôturés à partir du 1er décembre 2008 108
3.4.2. Spécificités relatives au secteur des associations et fondations 108

CHAPITRE IV LEGISLATIONS PARTICULIERES ET MISSIONS SECTORIELLES

4.1. Droit bancaire et financier 113
4.1.1. Projet de circulaire de la CBFA en matière de « directives aux commissaires agréés » 113
4.1.2. Agrément des réviseurs d'entreprises auprès des entreprises d'assurance et des institutions de retraite professionnelle 113
4.1.3. Secrétariat IRACBF 114

4.2. Secteur public et non marchand 114
4.2.1. La Commission non marchand 114
A. Composition 114
B. Equivalence des réglementations sectorielles dans le secteur des associations 114
C. Lettre d'affirmation 115
D. Le contrôle interne dans le secteur non marchand et le secteur public 115
E. Les devoirs du commissaire dans le secteur non marchand relatifs aux problèmes de continuité 115
F. Audit réalisés par la Région flamande 115
G. Autre sujets traités par la Commission non marchand en 2008 116
4.2.2. Cellule de coordination ONG 116
4.2.3. Groupe de travail marchés publics 117
4.2.4. Cellule de coordination des écoles francophones 117
4.2.5. Cellule de coordination des mutualités 118
4.2.6. Cellule de coordination des partis politiques 118

4.3. Audit et développement durable 119
4.3.1. Objectif 119
4.3.2. Prix pour le Meilleur Rapport de développement durable 119

4.4. Commission SME/SMP 120
4.4.1. Stratégie de communication et soutien spécifique aux petits et moyens cabinets de révision 121
4.4.2. Participation à des groupes de travail et manifestations extérieures 123

4.5. Groupe de travail notariat 126

4.6. Arrêté royal du 18 septembre 2008 concernant le secteur pharmaceutique 124
4.6.1. Rapport révisoral requis pour le 15 octobre 2008 124
4.6.2. Rapport révisoral requis pour le 30 septembre 2009 125

4.7. Nouvelle mission pour soutenir les PME dans le cadre des demandes de crédit auprès du Fonds de Participation 126

4.8. Informations non-financières 128

CHAPITRE V ACCES A LA PROFESSION ET COMMISSION DU STAGE

5.1. Faits marquants 131
5.1.1. Entrée en vigueur d'un nombre de dispositions concernant le règlement d'accès à la profession 131
5.1.2. Modifications relatives à l'examen d'admission 131
5.1.3. Analyse des programmes de cours des universités et des écoles supérieures de type long en Belgique 131

5.2. Commission d'examens 133

5.3. Examen d'admission au stage 133

5.4. Approbation des conventions de stage 134
5.4.1. Nouvelles conventions de stage 134
5.4.2. Session d'introduction au stage 134

5.5. Réduction du stage 135

5.6. Modifications en cours de stage 135
5.6.1. Radiation après suspension d'une durée de cinq ans au plus 135
5.6.2. Radiation après prolongation de trois ans au plus 135
5.6.3. Changement de maître de stage 136
5.6.4. Suspension de stage et démission 136
5.6.5. Stage à l'étranger 136
5.6.6. Reprise du stage 136

5.7. Examens de stage 136

5.8. Examen d'aptitude 2008 (deux sessions) 137
5.8.1. Résultats 137
A. Première session 137
B. Seconde session 137
5.8.2. Composition des jurys de l'examen d'aptitude 139
A. Les jurys d'expression néerlandaise 139
B. Les jurys d'expression française 140
C. Membres suppléants réviseurs d'entreprises 140
D. Membres suppléants représentant le monde économique et social 141
E. Présidents suppléants (chargés de cours universitaires) 141
5.8.3. Modalité de présentation de l'épreuve écrite 141
5.8.4. Soirée d'information relative à l'examen d'aptitude 141

5.9. Evolution du nombre des stagiaires en 2008 142

5.10. Accès à la profession des personnes physiques 143
5.10.1. Admission au serment des stagiaires 143
5.10.2. Accès simplifié à la profession entre Instituts 143
A. Passerelles de l'IEC vers l'IRE 143
B. Passerelles de l'IRE vers l'IEC 144
5.10.3. Reconnaissance mutuelle des professionnels étrangers 144
5.10.4. Réadmission au serment 144

5.11. Remerciements 145
5.11.1. Examen d'admission au stage 145
5.11.2. Séminaire « Matières de base approfondies » 146
5.11.3. Séminaire « Contrôle » 147
5.11.4. Séminaire « La profession » 147
5.11.5. Séminaire « *Special topics* » 148

5.12. Discipline 148

CHAPITRE VI COMMISSION CONTROLE DE QUALITE

6.1. Cadre légal 151

6.2. Organisation du contrôle de qualité – Eléments clés 151
6.2.1. Normes relatives au contrôle de qualité 151
6.2.2. Inspecteurs réviseurs d'entreprises et inspecteurs externes 152
6.2.3. Contrôle de qualité en deux phases 153
6.2.4. Session de formation 153

6.3. Fonctionnement de la Commission Contrôle de qualité 154
6.3.1. Réunions 154
6.3.2. Principe de confidentialité 154
6.3.3. Traitement des dossiers 154
6.3.4. Pouvoirs d'enquête 155
6.3.5. Procédure 155
6.3.6. Prise de décision 156
6.3.7. Rapport au Conseil de l'Institut 157
6.3.8. Conclusion du contrôle de qualité 158

6.4. Collaboration avec des organisations professionnelles étrangères 158

6.5. Décisions de principe du Conseil de l'Institut en matière de contrôle de qualité 159
6.5.1. Contrôle de qualité en deux phases 159
6.5.2. Proposition de renvoi devant les instances disciplinaire 159
6.5.3. Réseau partiel 160

6.6. Résultats 160
6.6.1. Organisation des contrôles de qualité à diligenter en 2008 160
6.6.2. Suivi des contrôles de qualité traités en 2008 161
6.6.3. Résultats au cours des cinq dernières années 162

6.7. Principales constatations provenant des contrôles de qualité 164

6.8. Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état 165

CHAPITRE VII COMMISSION DE SURVEILLANCE

7.1. Cadre légal 169

7.2. Fonctionnement de la Commission de surveillance 169

7.3. Activités de la Commission de surveillance 169
- 7.3.1. Analyse des plaintes 169
- 7.3.2. Analyse systématique des mandats de commissaire dans les sociétés déclarées en faillite 170
- 7.3.3. Analyse systématique des formulaires relatifs à l'information annuelle 170
- 7.3.4. Examen *prima facie* des rapports de commissaire concernant les entreprises d'assurances 171
- 7.3.5. Analyse systématique des articles de presse 171
- 7.3.6. Analyse des travaux révisoraux auprès des sociétés déposant des comptes annuels établis selon le schéma abrégé 172
- 7.3.7. Suivi des procédures judiciaires, disciplinaires et administratives 172
- 7.3.8. Activités de surveillance exécutée à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état 173

7.4. Les résultats des travaux de surveillance 174
- 7.4.1. Généralités 174
- 7.4.2. Aperçu par nature des dossiers traités 174
- 7.4.3. Suivi et clôture des dossiers 175

7.5. Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état 176

7.6. Perspectives pour 2009 177

CHAPITRE VIII NORMES D'EXERCICE PROFESSIONNEL

8.1. Commission des Normes d'exercice professionnel 181

8.2. Programme de travail concernant les normes ISA 181
- 8.2.1. Décision du Conseil 181
- 8.2.2. Communication au CSPE 183
- 8.2.3. Spécificités belges 183

8.3. Réactions sur les exposés-sondages (*exposure drafts*) de l'IAASB 184

8.4. Processus formel de traduction des normes ISA 185

8.5. Crise financière 186

8.6. Autres travaux de la Commission 187

8.7. Sous-commissions de la Commission des Normes 187
8.7.1. Commission Prospectus 187
8.7.2. Commission Missions Particulières 188
A. *Mission Statement* 188
B. Participation au capital et plan d'option sur actions 188
C. Dissolution et liquidation 189
D. Simplification administrative : fusions et scissions 189
E. Législation concernant l'expertise judiciaire 190

CHAPITRE IX REGISTRE PUBLIC

9.1. Transfert du tableau des membres au registre public et actualisation des données du registre 193
9.1.1. Généralités 193
9.1.2. Responsabilité afférente à l'actualisation des données dont l'Institut doit disposer 193
9.2. Relation entre un réviseur d'entreprises empêché et un cabinet de révision 194
9.3. Notion d'établissement 195
9.4. Exercice du droit de vote dans un cabinet de révision 195
9.5. Réinscription au registre public 196
9.6. Modifications au registre public en 2008 198
9.6.1. Réviseurs d'entreprises personnes physiques 198
9.6.2. Cabinets de révision 202

CHAPITRE X ADMINISTRATION ET FONCTIONNEMENT DE L'INSTITUT

10.1. Assemblée générale 207
10.2. Conseil et Comité exécutif 209
10.2.1. Généralités 209
10.2.2. Réunions 209
10.3. Commission juridique 210
10.4. Cotisations aux frais de fonctionnement de l'Institut pour l'année 2008 211

CHAPITRE XI ACTIVITES INSTITUTIONNELLES

11.1. Organes de supervision publique 215
11.1.1. Chambre de renvoi et de mise en état (CRME) 215
A. Rencontres en 2008 215
B. Communication concernant le contrôle de qualité 215
C. Communication concernant les dossiers de surveillance 215
11.1.2. Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) 216
A. Programme de travail de l'Institut communiqué au CSPE 216
B. Approbation du CSPE 217
11.1.3. Rencontre avec les instances disciplinaires 217
11.1.4. Ministre ayant l'Economie dans ses attributions 217
11.1.5. Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance des commissaires (ACCOM) 217

11.2. Comité inter-instituts 218

11.3. Lignes de conduite concernant les relations professionnelles entre les membres de l'IRE, de l'IEC et de l'IPCF 218

11.4. Réunions et table ronde de la FVIB 219

11.5. IIA *Belgium* 220
11.5.1. IIA *Belgium* : groupe de travail IIA/IRE sur l'audit externe et interne 220
11.5.2. Les professions de l'audit : l'ARAB, l'ISACA, l'IIA et l'IFA 220

11.6. XBRL Belgique 221

11.7. Fondation *Corporate Governance* 221
11.7.1. Le Code belge de gouvernance d'entreprise 221
11.7.2. Nouveau président de la Commission *Corporate Governance* 221

11.8. Salon Entreprendre 2008 222

11.9. UNIZO (Code Buysse) 222

11.10. Contacts divers 223

CHAPITRE XII RELATIONS INTERNATIONALES

12.1. *International Federation of Accountants* (IFAC) 227
12.1.1. *Council meeting* en Italie 227
12.1.2. Activités de l'IAASB 227

12.2. Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) 228
12.2.1. Généralités 228
12.2.2. Publications de la FEE 228
12.2.3. Travaux du *Council* 228
12.2.4. *Annual Seminar on EU Development* 229
12.2.5. Table ronde *Qualifications and Market Access* 230
12.2.6. Congrès européen de la FEE concernant les PME 230
12.2.7. Journée d'études « *Audit Regulation* » 231
12.2.8. Assemblée générale de la FEE 231

12.3. Féderation Internationale des Experts-comptables (FIDEF) 233
12.4. Groupe de contact belgo-néerlandais 233
12.5. Comité bilatéral franco-belge 234
12.6. Commission mixte IRE-IEC relations internationales 235
12.7. *Transparency International* 235
12.8. Relations avec la République Démocratique du Congo 236
12.9. Contacts divers 238

CHAPITRE XIII FORMATION

13.1. Composition de la Commission Formation 241
13.2. Norme relative à la formation permanente 241
13.3. Programme de formation 2008 242
13.4. Evaluation du programme 2008 243
13.5. Programme de formation 2009 244
13.6. Portefeuille d'entreprenariat et chèques de formation 245
13.7. Travaux de la Commission Formation 245
13.8. Remerciements 245

CHAPITRE XIV AUTRES SERVICES AUX REVISEURS D'ENTREPRISES

14.1. Site internet de l'IRE et extranet 249
14.2. Publications 249
14.2.1. Vademecum 249
14.2.2. Brochures PME 249
14.2.3. *Tax Audit & Accountancy* 250
14.3. Journées d'études 252
14.3.1. Secteurs public et non marchand, contrôle interne et bonne gouvernance : une gestion plus efficace et de flux financiers plus sûrs 252
14.3.2. Lettre affirmation : qui, quoi et dans quel but ? 253
14.4. Sessions d'information 254
14.4.1. L'organisation des cabinets de révision 254
14.4.2. Les obligations du commissaire dans le contexte de la crise financière 254
14.5. Rencontres régionales 255
14.6. Communication et relations avec la presse 256

14.7. Service documentation 257

14.8. Fondation « Centre d'Information du Révisorat d'Entreprises » (ICCI) 258
14.8.1. Conseil d'administration 258
14.8.2. Helpdesk 258
14.8.3. Publications 259
A. La valeur ajoutée de l'audit 259
B. Secteurs public et non marchand, contrôle interne et bonne gouvernance 260
C. Lettre d'affirmation, dirigeants et réviseurs d'entreprises 260
14.8.4. Site internet 261
14.8.5. Sous-commission Publications 261

CHAPITRE XV DISCIPLINE

15.1. Composition des instances disciplinaires 265

15.2. Statistiques disciplinaires 266
15.2.1. Prononcés en 2008 266
15.2.2. Nouveaux dossiers 267
15.2.3. Audiences disciplinaires en 2008 268

15.3. Publicité du calendrier des instances disciplinaires 268

15.4. Résumé des décisions disciplinaires 269

15.5. Rencontre avec les instances disciplinaires 270

Annexes

1. Propositions communes IRE/IEC/IPCF en matière de simplification administrative (26 septembre 2008) 273

2. Lignes de conduite concernant les relations professionnelles entre les membres de l'IRE, de l'IEC et de l'IPCF 275

LISTE DES ABREVIATIONS

ABB	Association belge des Banques et des Sociétés de bourse
ABIP	Association belge des Institutions de Pension
ACCOM	Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire
AELE	Association européenne de libre-échange
AFM	*Autoriteit Financiële Markten* (Pays-Bas)
AICPA	*American Institute of Certified Public Accountants* (US)
AMF	Autorité des Marchés Financiers (France)
ARAB	Association royale des Actuaires belges
BCE	Banque Carrefour des Entreprises
BCSS	Banque Carrefour de la Sécurité sociale
BNB	Banque Nationale de Belgique
CAG	*Consultative Advisory Group*
CBFA	Commission bancaire, financière et des assurances
CCE	Conseil central de l'économie
CE	Commission européenne
CEBS	*Committee of European Banking Supervisors*
CECCAR	*Corpul Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania*
CESR	*Committee of European Securities Regulators*
CIA	*Certified Internal Auditor*
CICA	*Canadian Institute of Certified Accountants* (Canada)
CNC	Commission des Normes comptables
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (France)
CPCC	Conseil Permanent de la Comptabilité au Congo
CRME	Chambre de renvoi et de mise en état
CSPE	Conseil supérieur des Professions économiques
CTIF	Cellule de Traitement des Informations Financières
DGCD	Direction Générale de la Coopération au Développement

ECTS	*European Credit Transfer System*
ED	*Exposure Draft*
EEE	Espace économique européen
EFRAG	*European Financial Reporting Advisory Group*
EGAOB	*European Group of Auditors' Oversight Bodies*
EIN	*European Innovation Network*
EIP	Entités d'intérêt public
ESRA	*European Sustainability Reporting Association*
FATF	*Financial Action Task Force on Money Laundering*
FEB	Fédération des Entreprises de Belgique
FEBELFIN	Fédération belge du secteur financier
FEE	Fédération des Experts Comptables Européens
FIDEF	Fédération Internationale des Experts-comptables Francophones
FRNB	Fédération royale du Notariat belge
FVIB	*Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen*
GAAP	*Generally Accepted Accounting Principles*
GAFI	Groupe d'action financière sur le blanchiment de capitaux
GPR	*Global Peer Review* (TAC)
GRI	*Global Reporting Initiative*
H3C	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (France)
IAASB	*International Auditing and Assurance Standards Board*
IAF	Institut des Auditeurs de Fraude
IAPS	*International Auditing Practice Statement*
IAS	*International Accounting Standards* (voir aussi IFRS)
IASB	*International Accounting Standards Board*
ICAEW	*The Institute of Chartered Accountants in England and Wales*
ICCI	Centre d'Information du Révisorat d'Entreprises
ICJCE	*Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España* (Espagne)
ICT	*Information and Communication Technology*
IEC	Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux
IES	*International Education Standard*

IESBA	*International Ethics Standards Board for Accountants*
IFAC	*International Federation of Accountants*
IFRIC	*International Financial Reporting Interpretations Committee*
IFRS	*International Financial Reporting Standards* (voir aussi IAS)
IIA	*Institute of Internal Auditors*
IIN	*International Innovation Network*
INAMI	Institut national d'assurance maladie-invalidité
IOSCO	*International Organisation of Securities Commissions*
IPAO	Institut des Professionnels Associés à l'Ordre des Experts-Comptables (France)
IPCF	Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés
IRACBF	Institut des Réviseurs Agréés par la Commission Bancaire et Financière
IRC-RDC	Institut des Réviseurs Comptables de la République Démocratique du Congo
IRE	Institut des Réviseurs d'Entreprises
ISA	*International Standards on Auditing*
ISACA	*Information Systems Audit and Control Association*
ISAR	*International Standards of Accounting and Reporting*
ISB	*Independence Standards Board* (US)
ISQC	*International Standard on Quality Control*
NIVRA	*Nederlands Instituut van Registeraccountants*
NOvAA	*Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten*
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement Economiques
OCM	Office de contrôle des mutualités et des unions nationales de mutualités
OEA	Opérateur économique agréé
OEC	Ordre des Experts-Comptables (France)
OHADA	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
ONG	Organisations non gouvernementales
OPC	Organismes de Placement Collectif

PCAOB	*Public Company Accounting Oversight Board*
PIB	Produit intérieur brut
PIOB	*Public Interest Oversight Board*
PME	Petites et moyennes entreprises
SEC	*Securities and Exchange Commission* (US)
SeGEC	Secrétariat Général de l'Enseignement Catholique
SIC	*Standing Interpretations Committee* (IASC)
SME	*Small and Medium-Sized Entities*
SMO	*Statement of Membership Obligations*
SMP	*Small and Medium Practices*
SPF	Service public fédéral
TAC	*Transnational Auditors Committee* (IFAC)
TI	*Transparency International*
UE	Union européenne
UNCTAD	*United Nations Conference on Trade and Development*
UNIZO	*Unie van zelfstandige ondernemers*
XBRL	*eXtensible Business Reporting Language*

ABREVIATION DES TEXTES LEGISLATIFS ISSUS DE LA REFORME 2007-2008 DE LA PROFESSION D'AUDIT EN BELGIQUE

- Arrêté royal du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil = **arrêté royal transposant la Directive audit**

- Arrêté royal du 25 avril 2007 modifiant le Code des sociétés en vue de la transposition de dispositions de la Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés, modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil = **arrêté royal modifiant le Code des sociétés**

- Arrêté royal du 25 avril 2007 portant nomination des membres du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire = **arrêté royal ACCOM**

- Arrêté royal du 30 avril 2007 portant coordination de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises et de l'arrêté royal du 21 avril 2007 portant transposition de dispositions de la Directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés et modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil, et abrogeant la Directive 84/253/CEE du Conseil = **loi coordonnée de 1953**

- Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et abrogeant l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises = **règlement d'accès à la profession**

- Arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public = **règlement d'agrément**
- Arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises = **règlement d'ordre intérieur**
- Loi du 17 décembre 2008 instituant notamment un comité d'audit dans les sociétés cotées et les entreprises financières = **loi sur le comité d'audit**
- Arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises = **arrêté royal de surveillance**

Chapitre I

LA PROFESSION

1.1. Transposition de la Directive européenne concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés

1.1.1. Introduction

La Directive européenne 2006/43/CE du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après la « Directive audit ») a défini le nouveau cadre légal dans lequel la profession de contrôleur légal des comptes est exercée (*cf.* IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 39-45 et 2007, p. 53-65).

La transposition de la Directive audit a été partiellement réalisée au moyen de deux arrêtés royaux pris en exécution de l'article 102 de la loi du 20 juillet 2006 portant des dispositions diverses. Les arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux des 21 et 25 avril 2007 comprennent respectivement les modifications à la loi du 22 juillet 1953 et au Code des sociétés (*M.B.*, 27 avril 2007). L'habilitation donnée au Roi est échue le 31 décembre 2007.

La loi du 22 juillet 1953 telle que coordonnée par l'arrêté royal du 30 avril 2007 (ci-après la « loi coordonnée de 1953 ») (*M.B.*, 24 mai 2007) a été complétée par différents arrêtés d'exécution :

a) l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises (*M.B.*, 27 avril 2007) ;
b) l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises et abrogeant l'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises (*M.B.*, 30 mai 2007) ;
c) l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public (*M.B.*, 30 mai 2007) ;
d) l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (*M.B.*, 29 juin 2007).

Les arrêtés de pouvoirs spéciaux et les arrêtés d'exécution précités ont été ratifiés par les articles 43 à 54 de la loi du 8 juin 2008 portant des dispositions diverses (I) (*M.B.*, 16 juin 2008).

Les articles 38 et 41 de la Directive audit (communication de la révocation ou de la démission et constitution d'un comité d'audit dans les entités d'intérêt public) ont encore été transposés au cours de l'année 2008, tandis que la limite d'âge pour l'exercice de la profession a été reportée de 67 à 70 ans. Pour une discussion de ces points, *cf. infra*, §§ 1.1.3., 1.1.4. et 1.1.5.

1.1.2. Fixation des modalités concernant la communication d'informations relatives au rapport de transparence

Le 12 septembre 2008 l'Institut a communiqué la circulaire D.021/08 aux réviseurs d'entreprises qui procèdent aux contrôles légaux des comptes annuels d'entités d'intérêt public.

Cette circulaire a trait aux modalités relatives à la communication de l'hyperlien vers la partie du site internet dans laquelle sont publiées les informations concernant le rapport de transparence.

En application de l'article 31 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, le Conseil de l'Institut a décidé de demander aux réviseurs d'entreprises de communiquer annuellement à l'Institut par lettre (IRE, rue d'Arenberg 13, 1000 Bruxelles) ou par e-mail (sg@ibr-ire.be), dans les trois mois suivant la fin de chaque exercice comptable, le hyperlien vers la partie de leur site internet dans laquelle est publiée le rapport de transparence.

1.1.3. Augmentation de la limite d'âge des réviseurs d'entreprises

L'arrêté royal de pouvoirs spéciaux du 21 avril 2007 prévoyait le retrait automatique de la qualité lorsque le réviseur d'entreprises personne physique a atteint l'âge de soixante-sept (67) ans (art. 8, § 2 de la loi coordonnée de 1953).

Deux mesures transitoires ont été prévues.

Une première disposition transitoire (art. 102, § 1er de l'arrêté de pouvoirs spéciaux) a été introduite pour les confrères qui ont atteint l'âge de soixante-quatre (64) ans mais qui, à la date du 31 août 2007, n'ont pas encore dépassé l'âge de soixante-sept (67) ans. Dans ce cas, le soixante-septième anniversaire a été remplacé par le septantième anniversaire.

Une deuxième disposition transitoire (art. 102, § 2 de l'arrêté de pouvoirs spéciaux) concernait les confrères qui, à la date du 31 août 2007, avaient dépassé l'âge de soixante-sept (67) ans. Leur qualité de réviseur d'entreprises est dans ce cas retirée d'office au 31 août 2010.

L'article 59 de la loi du 24 juillet 2008 portant des dispositions diverses reporte la limite d'âge des réviseurs d'entreprises personnes physiques de soixante-sept (67) ans à septante (70) ans (*M.B.*, 7 août 2008). Dans l'article 8, § 2 de la loi coordonnée de 1953, le mot « soixante-septième » est dès lors remplacé par le mot « septantième ».

La première disposition transitoire reprise dans le paragraphe 1er de l'article 102 de l'arrêté de pouvoirs spéciaux est abrogée par l'article 60 de cette loi du 24 juillet 2008 portant des dispositions diverses.

La deuxième disposition transitoire reprise dans l'article 102, § 2 de l'arrêté de pouvoirs spéciaux, qui prévoit que les réviseurs d'entreprises personnes physiques ayant déjà atteint l'âge de soixante-sept (67) ans en date du 31 août 2007 la qualité de réviseur d'entreprises est retirée au 31 août 2010, est maintenue.

La qualité de réviseur d'entreprises des confrères ayant dépassé l'âge de soixante-sept (67) ans en date du 31 août 2007 sera retirée au 31 août 2010.

1.1.4. Communication de la révocation ou de la démission d'un contrôleur légal des comptes ou d'un cabinet d'audit

L'article 38 de la Directive audit prévoit :

« 1. Les Etats membres veillent à ce que les contrôleurs légaux des comptes ou cabinets d'audit ne puissent être révoqués que pour de justes motifs. Une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas un motif de révocation valable.

2. Les Etats membres veillent à ce que l'entité contrôlée et le contrôleur légal des comptes ou le cabinet d'audit informent l'autorité ou les autorités responsables de la supervision publique de la révocation ou de la démission du contrôleur légal des comptes ou du cabinet d'audit en cours de mandat et en donnent une explication appropriée. ».

L'article 11 de la loi du 17 décembre 2008 instituant notamment un comité d'audit dans les sociétés cotées et dans les entreprises financières (*M.B.*, 29 décembre 2008) modifie l'article 135 du Code des sociétés comme suit :

« § 1er. Les commissaires sont nommés pour un terme de trois ans renouvelable.

Sous peine de dommages-intérêts, ils ne peuvent être révoqués en cours de mandat que pour juste motif, par l'assemblée générale. En particulier, une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas en soi un juste motif de révocation.

Les commissaires ne peuvent, sauf motifs personnels graves, démissionner en cours de mandat que lors d'une assemblée générale et après lui avoir fait rapport par écrit sur les raisons de leur démission.

§ 2. La société contrôlée et le commissaire informent le Conseil supérieur des Professions économiques visé à l'article 54 de la loi du 22 avril 1999 relative aux professions comptables et fiscales, de la révocation ou de la démission du commissaire en cours de mandat et en exposent les motifs de manière appropriée.

Le Conseil supérieur des Professions économiques transmet, dans le mois, cette information aux différentes composantes du système de supervision publique belge, énumérées à l'article 43 de la loi du 22 juillet 1953 créant l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises. ».

Le Conseil de l'Institut s'interroge sur le choix qui a été opéré de communiquer ces informations à toutes les autorités de supervision publique, sans tenir compte de la répartition, par le législateur en 2007, des compétences de ces autorités.

1.1.5. Constitution d'un comité d'audit dans les sociétés cotées et dans les entreprises financières

L'article 41 de la Directive audit contient les dispositions relatives à un comité d'audit dans une entité d'intérêt public.

L'article 14 de la loi du 17 décembre 2008 instituant notamment un comité d'audit dans les sociétés cotées et dans les entreprises financières

insère dans le Livre VIII, Titre IV, Chapitre Ier du Code des sociétés, une Section 3*bis* intitulée « Comité d'audit ».

En outre, l'article 9 de cette même loi insère à l'article 130 du Code des sociétés, un deuxième alinéa rédigé comme suit : « *Lorsque la société est tenue de constituer un comité d'audit en vertu de la loi, la proposition de l'organe de gestion relative à la nomination du commissaire à l'assemblée générale est émise sur proposition du comité d'audit.* ».

1.2. Déontologie

1.2.1. Notion de réseau à l'article 2, 8° de la loi coordonnée de 1953

L'article 2, 8° de la loi du 22 juillet 1953 créant un Institut des Réviseurs d'Entreprises et organisant la supervision publique de la profession de réviseur d'entreprises (ci-après « la loi coordonnée de 1953 ») définit le « réseau » comme suit :

« *la structure plus vaste destinée à un but de coopération, à laquelle appartient un réviseur d'entreprises, et dont le but manifeste est le partage de résultats ou de coûts ou qui partage un actionnariat, un contrôle ou une direction communs, des politiques et des procédures communes en matière de contrôle de qualité, une stratégie commerciale commune, l'utilisation d'une même marque ou d'une partie importante des ressources professionnelles.* ».

Cette définition est reprise de l'article 2, 7° de la Directive 2006/43/CE du 17 mai 2006 concernant les contrôles légaux des comptes annuels et des comptes consolidés (ci-après la « Directive audit ») :

« *réseau : la structure plus vaste :*

– *destinée à un but de coopération, à laquelle appartient un contrôleur légal des comptes ou un cabinet d'audit ; et*
– *dont le but manifeste est le partage de résultats ou de coûts ou qui partage un actionnariat, un contrôle ou une direction communs, des politiques et des procédures communes en matière de contrôle de qualité, une stratégie commerciale*

commune, l'utilisation d'une même marque ou d'une partie importante des ressources professionnelles. ».

En septembre 2007, la Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) a publié une étude relative aux définitions existantes du réseau dans les Etats membres de l'UE, mais cette étude ne contient pas d'éclaircissement ou d'interprétation de la définition du réseau telle qu'à l'article 2, 7° de la Directive audit. Dans cette étude, la FEE recommande aux Etats membres de ne pas définir le réseau au-delà de ce qui figure dans la définition précitée. Cette étude constate également qu'il existe une incertitude quant aux éléments de la définition et une demande d'éclaircissement a été adressée à la Commission européenne ainsi qu'au *European Group of Auditor's Oversight Bodies* (EGAOB). La FEE fait remarquer qu'en juillet 2006, l'*International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) a élaboré une définition du « réseau » qui est assez semblable à celle qui est contenue dans la Directive audit et par conséquent, elle recommande aux Etats membres de faire usage des notes explicatives de cette définition.

En avril 2008, la FEE a publié une étude détaillée et intitulée « *Transnational Organisations and Practices within the Accountancy Profession* ». Cette étude résume les différents points de vue de diverses organisations transnationales et de cabinets quant à l'étendue et les conséquences de la définition du « réseau » dans la Directive audit. L'étude a donc pour objet de décrire les accords relatifs à l'organisation ainsi que les structures, sans toutefois examiner si les différentes organisations transnationales et les cabinets tombent sous cette définition dans la Directive audit. En effet, étant donné que cette définition n'est pas encore transposée en droit national au sein de nombreux Etats membres, il n'est pas possible, selon cette étude, de commenter la concordance des définitions existantes au niveau national aux lignes directrices de l'IFAC.

Actuellement, il existe en Belgique deux définitions de la notion de « réseau », à savoir d'une part celle qui est reprise à l'article 2, 8° de la loi coordonnée de 1953 et d'autre part, celle qui résulte du lien de collaboration professionnelle au sens du Code des sociétés et de son arrêté d'exécution ainsi que de la définition de l'article 1, 5° de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises.

Une définition précise du concept de « réseau » est importante, notamment pour les motifs suivants :

1. l'établissement du rapport de transparence prévu à l'article 15, § 1er, *a)* de la loi coordonnée de 1953 ;
2. l'application des règles d'indépendance énoncées à l'article 133 du Code des sociétés ; et
3. les honoraires des commissaires qui doivent figurer en annexe des comptes annuels en vertu de l'article 134 du Code des sociétés.

La question qui se pose est de savoir comment la notion de « réseau » de l'article 2, 8° de la loi coordonnée de 1953 doit être interprétée. Dans la pratique, cette question revêt un grand intérêt pour les réviseurs d'entreprises.

En particulier, les questions suivantes à propos de cette définition se posent :

A. Comment faut-il comprendre les différents « ou », « et » ainsi que les virgules qui figurent dans le texte ? Quels critères sont cumulatifs, quels critères sont alternatifs ?

Premièrement, il y a lieu de constater que dans les différentes traductions de la Directive audit, les conjonctions précitées ne sont pas toujours utilisées de manière conséquente.

En tout état de cause, la définition de la Directive audit est ambiguë et les deux alinéas doivent être interprétés de manière cumulative, étant donné que la conjonction « et » lie ces deux alinéas. Il existe toutefois une imprécision quant à l'interprétation du deuxième petit tiret.

En effet, d'une part il s'agit d'un partage de résultats ou de coûts (lien financier) qui, avec la coopération dont il est question dans le premier alinéa, suffirait pour pouvoir parler d'un réseau. D'autre part, le partage d'un actionnariat, d'un contrôle ou d'une direction communs (lien juridique), des politiques et des procédures communes en matière de contrôle de qualité, une stratégie commerciale commune, l'utilisation d'une même marque ou d'une partie importante des ressources professionnelles (lien économique), combiné avec la collaboration mentionnée au premier alinéa du réseau, indique l'existence d'un réseau. Il existe toutefois

des différences quant à l'interprétation de la dernière partie de la définition.

Le onzième considérant de la Directive audit énonce que les éléments permettant d'établir que l'on se trouve en présence d'un réseau devraient être évalués à la lumière de tous les éléments objectifs disponibles, comme l'existence de clients habituels communs.

Il peut être déduit de ce qui vient d'être énoncé qu'un seul critère, comme par exemple l'utilisation d'une même marque, ne suffit pas nécessairement en soi pour que l'on puisse parler de réseau si les conditions du premier alinéa de la définition ne sont pas remplies.

On peut se demander si, à côté du lien financier (partage de gains ou de coûts), un lien juridique et/ou économique doit également être établi.

Selon la Commission juridique, tant dans la définition de l'article 2, 8° de la loi coordonnée de 1953, en français ou en néerlandais, l'utilisation des virgules dans l'énumération des critères pourrait signifier qu'il s'agit d'une addition et par conséquent, que ces critères sont cumulatifs.

Si les critères sont cumulatifs, il faut donc qu'ils soient tous remplis pour qu'il y ait un réseau. Dans la pratique, il y a peu de cabinets de révision (parmi lesquels les « *Big Four* ») qui remplissent tous ces critères.

La plupart des membres de la Commission juridique n'adhère pas à l'approche cumulative, étant donné que, selon eux, le dernier critère « *ou d'une partie importante des ressources professionnelles* » donne à la définition du réseau un caractère alternatif.

Actuellement, seuls les Pays-Bas et la Belgique ont transposé en droit national la définition du réseau qui figure dans la Directive audit.

En Grande-Bretagne, la définition de la notion « réseau » limite les alternatives : « *Network firm means any entity : (i) Controlled by the audit firm or (ii) Under common control, ownership or management or (iii) Otherwise affiliated or associated with the audit firm through the use of a common name or through the sharing of common professional resources.* ».

La définition allemande est clairement alternative :

« Netzwerk ist die breitere Struktur,

- *die auf Kooperation ausgerichtet ist und der ein Abschlussprüfer oder eine Prüfungsgesellschaft angehört und*
- *die eindeutig auf Gewinn- oder Kostenteilung abzielt oder durch gemeinsames Eigentum, gemeinsame Kontrolle oder gemeinsame Geschäftsführung, gemeinsame Qualitätssicherungsmaßnahmen und -verfahren, eine gemeinsame Geschäftsstrategie, die Verwendung einer gemeinsamen Marke* ***oder durch*** *einen wesentlichen Teil gemeinsamer fachlicher Ressourcen miteinander verbunden ist. ».*

Selon certains membres de la Commission juridique, la définition du concept de « réseau » n'est pas claire et par conséquent, c'est la perception du public qui compte. Ainsi, à partir du moment où deux cabinets de révision ont une même société-mère, le public considérera qu'il s'agit en l'espèce d'un réseau.

Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil de l'Institut est d'avis qu'il peut y avoir deux manières d'interpréter le concept de « réseau » de la loi coordonnée de 1953 :

1. une interprétation littérale du concept de « réseau » sur la base du texte de ladite loi (en français et en néerlandais) qui revêt un caractère cumulatif quant à la prise en considération des critères ; et
2. une interprétation téléologique du concept de « réseau » (en fonction de la perception du public) qui aboutirait plutôt à une interprétation alternative des critères.

Le Conseil de l'Institut fait remarquer que l'approche alternative du concept de « réseau » est la plus conforme aux attentes des organes de supervision publique. Il fait également remarquer que les organisations internationales telles que l'IFAC et la FEE privilégient l'approche alternative et suggère expressément d'observer le document de l'IESBA de décembre 2006 intitulé *Networks and Network firms* inclut dans le *Code of Ethics*, et en particulier les exemples qui défendent la thèse alternative.

Dans le cadre de l'analyse d'un cas concret, la page 2 du document IESBA énonce ce qui suit :

« A is an association of 120 firms, operating in 120 different countries, established to provide global services to clients. Each firm is a member of A International but is a separate and distinct legal entity. As a member of A International, each firm agrees to common quality policies and procedures designed by A International and which are implemented and monitored throughout the association. Each firm uses the name A in marketing and promotional material and also when signing assurance reports. These are many common clients within the association.

A is a larger structure which is aimed at co-operation. The entities within the larger structure :

- *share common quality control policies and procedures which are designed, implemented and monitored throughout the larger structure ; and*
- *use a common brand name when the firms sign assurance reports.*

Either of these factors would be sufficient to make the association a network. ».

Le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 qui modifie la loi du 22 juillet 1953 ne prévoit rien à ce sujet, étant donné qu'il s'agit d'une transposition servile et littérale de la Directive audit. Selon le Conseil de l'Institut, seule la Cour de justice des Communautés européennes est compétente pour interpréter la Directive audit ; en cas de divergence d'interprétation entre l'approche cumulative et l'approche alternative, la Cour tranchera en principe en faveur de l'approche qui obtient le plus grand nombre d'applications au sein des langues officielles des Etats membres de l'UE.

B. Comment comprendre la notion de but « manifeste » ?

Il y a un manque de clarté quant à l'existence ou non d'une coopération. Peut-on dire qu'un cabinet d'audit qui s'affilie pour l'image de marque à d'autres cabinets d'audit par le biais d'une mention sur le papier à lettre, par exemple, mais sans réelle intention de coopérer, forme un réseau avec ces autres cabinets ?

Ensuite, il faudrait clarifier la portée de la coopération et préciser si, par exemple, une recommandation mutuelle, émanant de différents cabinets d'audit de manière unique ou répétée, suffit en soi pour que l'on

puisse parler de réseau. La question peut se poser de savoir si des recommandations mutuelles signifient qu'il s'agit déjà d'un réseau.

On pourrait soutenir qu'une recommandation mutuelle et adoptée de manière répétitive implique l'existence « manifeste » d'une coopération.

Une autre approche consiste en ce que la coopération ait plutôt comme objet la fourniture de services par plusieurs prestataires au profit du même client ; cette coopération se traduit par une approche ou une offre communes au client, ou par le renvoi de celui-ci vers un autre prestataire.

Conformément au onzième considérant de la Directive audit le Conseil de l'Institut est d'avis que la notion de « coopération manifeste » doit, comme pour les autres critères, être évaluée au cas par cas, à la lumière de tous les éléments objectifs disponibles.

C. Qu'est-ce qu'une « stratégie commerciale » pour un réviseur d'entreprises, qui n'est pas commerçant dans sa fonction de réviseur ?

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, renvoit au point 290.21 du document de l'IESBA de décembre 2006 et intitulé *Networks and Network firms* dans le *Code of Ethics* :

« *Where the larger structure is aimed at co-operation and the entities within the structure share a common business strategy, it is considered to be a network. Sharing a common business strategy involves an agreement by the entities to achieve common strategic objectives. An entity is not considered to be a network firm merely because it co-operates with another entity solely to respond to jointly to a request for a proposal for the provision of a professional service.* ».

D. Qu'est-ce qu'une marque au sens du texte de la loi ?

La question est de savoir si une référence sur le papier à lettre « *member of* » ou « *in alliance with* », suivie du nom propre, suffit pour que l'on puisse parler de marque commune.

On peut argumenter qu'il ne s'agit pas en l'espèce d'une marque commune, mais le cabinet d'audit doit toutefois veiller à ne pas donner l'impression qu'il appartient à un réseau. Dans ce contexte, il convient de

renvoyer aux points 290.22 et 290.23 du document de l'IESBA de décembre 2006 intitulé *Networks and Network firms* dans le *Code of Ethics* :

« *Where the larger structure is aimed at co-operation and the entities within the structure share the use of a common brand name, it is considered to be a network. A common brand name includes common initials or a common name. A firm is considered to be using a common brand name if it includes, for example, the common brand name as part of, or along with, its firm name, when a partner of the firm signs an assurance report.*

Even though a firm does not belong to a network and does not use a common brand name as part of its firm name, it may give the appearance that it belongs to a network if it makes reference in its stationery of promotional materials to being a member of an association of firms. Accordingly, a firm should carefully consider how it describes any such memberships in order to avoid the perception that it belongs to a network. ».

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis qu'un logo avec le nom du réseau sur le papier à lettre d'un réviseur d'entreprises est manifestement une marque. Par contre, le Conseil de l'Institut considère que la simple mention « *member of* » ou « *in alliance with* » ne suffit pas à ce que l'on puisse parler de marque commune. En outre, la Commission juridique remarque que la définition du réseau ne requiert pas que la marque soit déposée.

E. Comment apprécier l'importance des ressources professionnelles dont question *in fine* ?

Les points 290.25 et 290.26 du document de l'IESBA de décembre 2006 intitulé *Networks and Network firms* dans le *Code of Ethics* énoncent que :

« *Where the larger structure is aimed at co-operation and the entities within the structure share a significant part of professional resources, it is considered to be a network. Professional resources include :*

- *common systems that enable firms to exchange information such as client data, billing and time records ;*
- *partners and staff ;*
- *technical department to consult on technical or industry specific issues, transactions or events for assurance engagements ;*

– *audit methodology and audit manuals ; and*
– *training courses and facilities.*

The determination of whether the professional resources shared are significant, and therefore the firms are network firms, should be made based on the relevant facts and circumstances. Where the shared resources are limited to common audit methodology or audit manuals, with no exchange of personnel or client or market information, it is unlikely that the shared resources would be considered to be significant. The same applies to a common training endeavor. Where, however, the shared resources involve the exchange of people or information, such as where staff are drawn from a shared pool, or a common technical department is created within the larger structure to provide participating firms with technical advice that the firms are required to follow, a reasonable and informed third party is more likely to conclude that the shared resources are significant. ».

Conformément au onzième considérant de la Directive audit, les éléments permettant d'établir que l'on se trouve en présence d'un réseau devraient être évalués à la lumière de tous les éléments objectifs disponibles sur la base des circonstances.

S'il s'agit de l'utilisation d'une partie importante des ressources professionnelles, cela indique qu'il existe un lien économique et l'existence de ce lien dépend de la situation de fait en l'espèce.

L'existence d'une société ou association interprofessionnelle de moyens peut prouver ce lien économique.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, adhère à cette analyse et est d'avis que les ressources professionnelles les plus importantes sont constituées par le capital humain.

F. Cette définition se substitue-t-elle à celles contenues dans les arrêtés royaux des 10 janvier 1994 et 30 janvier 2001 ?

L'article 1, 5° de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 relatif aux obligations des réviseurs d'entreprises stipule que :

« *Personne avec laquelle il existe un lien de collaboration professionnelle : toute personne avec laquelle le réviseur d'entreprises a conclu une collaboration professionnelle organisée ; sont en tout cas présumées répondre à cette définition, toute société dont l'objet porte sur l'exercice de la profession, toute convention qui comporte*

le droit d'utiliser et de se référer à un nom commun ou qui comporte un engagement de recommandation réciproque. ».

L'article 183*quinquies* de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés prévoit que :

« Pour l'application de l'article 183ter, est considéré comme un lien de collaboration sous l'angle professionnel, la collaboration suivante organisée par un commissaire avec une personne morale ou physique :

1° toute société visant à exercer la profession de réviseur d'entreprises et dans laquelle le commissaire est actionnaire, associé, administrateur ou gérant ;

2° toute association ou société au sens de l'article 8, § 4 de la loi du 22 juillet 1953 formée entre un ou plusieurs réviseurs d'entreprises, dont l'un au moins est commissaire, et d'autres personnes qui ne possèdent pas cette qualité ou une qualité reconnue équivalente ;

3° toute société ou personne avec laquelle la société ou l'association au sens du 1° ou 2° est liée au sens de l'article 11 du Code des sociétés ;

4° toute fonction d'associé, d'actionnaire, d'administrateur, de gérant ou de membre d'une société, d'une association ou une personne visée au 1° à 3°, qui fait partie de l'équipe chargée de la mission d'audit ;

5° tout contrat de travail conclu par le commissaire avec un réviseur d'entreprises ;

6° tout réviseur d'entreprises avec lequel la société, l'association ou la personne, au sens du 1°, 2° ou 3° a conclu un contrat de travail ;

7° tout contrat contenant le droit d'utiliser une raison sociale commune ou d'y faire référence ;

8° tout contrat comportant un engagement de recommandation réciproque ;

9° tout contrat ou société visant la mise en commun de ressources professionnelles. ».

Le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 21 avril 2007 stipule (*M.B.*, 27 avril 2007, p. 22875) :

« Pour la sécurité juridique, il conviendra de réexaminer les définitions des liens de collaboration professionnelle prévues dans les arrêtés royaux du

10 janvier 1994 et du 30 janvier 2001, à la lumière de la nouvelle définition du réseau. ».

A la lumière de l'harmonisation européenne du contrôle légal des comptes annuels et aux fins de garantir la sécurité juridique, il est souhaitable que la définition du « lien de collaboration professionnelle » de l'article 1, 5° de l'arrêté royal du 10 janvier 1994 et de l'article 183*quinquies* de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 soit le plus possible mise en concordance avec la terminologie de la définition du réseau de l'article 2, 8° de la loi coordonnée de 1953.

Des formulations telles que, par exemple, « toute convention qui comporte un engagement de recommandation réciproque » ou « tout contrat ou société visant la mise en commun de ressources professionnelles » peuvent toutefois être utilisées pour interpréter ou préciser la notion de réseau.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, n'est pas d'avis que la définition du réseau des arrêtés royaux du 10 janvier 1994 et du 30 janvier 2001 est défectueuse et elle juge qu'une meilleure concordance entre d'une part ces dispositions et d'autre part, l'article 2, 8° de la loi coordonnée de 1953 apporterait une plus grande cohérence.

1.2.2. Qualité du représentant permanent d'un cabinet de révision

Les personnes physiques qui effectuent le contrôle légal des comptes au nom du cabinet d'audit doivent avoir la qualité de réviseur d'entreprises (art. 6, § 1er, 1° de la loi coordonnée de 1953).

L'article 16 de la loi coordonnée de 1953 reprend l'article 132, alinéa 1er du Code des sociétés. Les dispositions de l'article 132, alinéa 1er du Code des sociétés ont été insérées dans la loi de 1953 parce que celle-ci vise toutes les missions révisorales, et pas seulement les missions de contrôle. Par contre, l'article 132 du Code des sociétés se limite aux missions de contrôle.

Conformément à l'article 16 de la loi coordonnée de 1953, le représentant doit être un réviseur d'entreprises personne physique qui est en relation avec ce cabinet en tant qu'associé ou autre.

En conséquence du nouvel article 16 de la loi coordonnée de 1953, la question se pose de savoir qui peut être le représentant d'un cabinet de révision et, en particulier, ce qu'il faut comprendre par « *en relation avec ce cabinet en tant qu'autre* » ou « *avoir une autre qualité dans le cabinet de révision* ».

Le rapport au Roi précédant l'article 16 de la loi coordonnée de 1953 ne fournit aucun éclaircissement quant à la notion de « *autre* ». Il ne fournit également aucune explication quant à la notion de « *autre qualité* » dans l'article 132 du Code des sociétés.

Le terme « *autre* » provient de l'article 17, 1. *e)* de la Directive audit relatif aux informations du registre public sur les cabinets d'audit :

« *e) nom et numéro d'enregistrement de tous les contrôleurs légaux des comptes employés par le cabinet ou en relation en tant qu'associé ou autre (*en néerlandais : *naam en registratienummer van alle wettelijke auditors die bij het auditkantoor werkzaam zijn of die als vennoot of anderzins aan het kantoor verbonden zijn).* ».

De la formulation « ***employés** par le cabinet **ou** en relation en tant qu'**associé ou autre*** » (en néerlandais : « *bij het auditkantoor **werkzaam** zijn **of** die als **vennoot of anderszins** aan het kantoor verbonden zijn* »), il peut être déduit qu' « une personne en relation avec le cabinet en tant qu'autre » peut ne pas avoir de contrat de travail avec le cabinet.

Un argument supplémentaire au point de vue selon lequel un réviseur d'entreprises ayant un contrat de travail (réviseur d'entreprises-employé) ne peut agir comme représentant permanent en vertu de la nouvelle législation, provient du fait qu'il ne peut pas signer une attestation ou une certification au nom de son employeur (art. 21 non-amendé, alinéa 1er, l'A.R. du 10 janvier 1994).

Par conséquent, il peut être conclu que pour les missions révisorales et les missions de contrôle, le représentant permanent d'un cabinet de révision doit toujours être un réviseur d'entreprises personne physique qui, directement ou indirectement, est associé, gérant ou administrateur du

cabinet, ou une personne qui, sur base indépendante, est en relation avec le cabinet.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, approuve l'argumentation précitée sur la base de la problématique de la responsabilité. Le Conseil de l'Institut remarque en effet qu'un employé, sur la base de l'article 18 de la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail, est uniquement responsable pour une faute lourde ou une faute légère et répétée. Conformément à l'article 1384, alinéa 3 du Code civil, l'employé peut en outre se retourner contre son employeur pour les dégâts qu'il a causés. Par conséquent, une personne physique qui, en tant qu'employé, signerait un rapport révisoral et dont la responsabilité serait réduite pourrait, dans certaines circonstances, bénéficier d'une application moins stricte du droit des responsabilités, alors que le Code des sociétés prévoit une responsabilité identique à celle des administrateurs pour les mêmes faits.

1.2.3. Qualité de gérant suppléant dans un cabinet de révision

La Commission Contrôle de qualité a invité la Commission juridique à statuer sur les conséquences juridiques de la qualité de gérant suppléant.

Plus particulièrement, la Commission juridique a été saisie de la question de savoir si un réviseur d'entreprises, actif dans un cabinet de révision, a également un lien de collaboration professionnelle avec un autre cabinet de révision au sein duquel il est uniquement gérant suppléant.

Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil de l'Institut estime qu'il serait utile de préciser ce que l'on entend par « gérant suppléant » dans un cabinet de révision unipersonnel, à savoir le gérant inactif qui n'agit qu'en cas spécial de décès ou de radiation de l'associé et gérant unique dans un cabinet de révision ; vise-t-on uniquement le cas du gérant « inactif » qui n'agira que dans le cas spécial du décès ou de la radiation de l'associé et gérant unique d'une SPRL unipersonnelle ?

Le Conseil de l'Institut est d'avis qu'un réviseur d'entreprises, actif dans un cabinet de révision, n'a pas de lien de collaboration professionnelle avec un autre cabinet de révision au sein duquel il est uniquement gérant suppléant, amené à suppléer seulement au moment du décès ou de la radiation du seul associé et gérant du cabinet de révision. Dans cette hypothèse, il n'y a aucune volonté de coopération actuelle dans le chef du gérant suppléant.

La situation serait toutefois différente si le gérant suppléant était amené à suppléer plus largement la gérance effective du cabinet de révision engendrant un lien de collaboration professionnelle avec celui-ci.

1.2.4. Entrée en vigueur d'une peine disciplinaire de suspension applicable à un réviseur d'entreprises empêché ne pouvant exercer aucune activité révisorale

L'article 31, § 1er de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises indique que la suspension prononcée prend cours à dater du premier jour du mois qui suit celui au cours duquel le délai de recours a expiré.

Il n'existe aucun principe général ou aucune disposition précisant que la suspension prendrait cours au jour où le membre souhaite à nouveau être actif.

Le Comité exécutif de l'Institut pose la question de savoir si une peine de suspension infligée à un réviseur d'entreprises empêché entre en vigueur conformément à l'article 31, § 1er de l'arrêté royal du 26 avril 2007.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis qu'il n'y a aucun régime particulier en la matière et que, par conséquent, la peine de suspension entre en vigueur immédiatement, c'est-à-dire le premier jour du mois qui suit celui au cours duquel le délai de recours a expiré.

1.2.5. Etendue et portée de la « délégation de signature »

La Commission de surveillance a été confrontée à la problématique du pouvoir de signature dans un dossier dont les faits pertinents peuvent être résumés comme suit :

« Deux confrères travaillent ensemble dans un cabinet de révision qui exerce différents mandats de commissaire. Le premier confrère est souvent nommé en qualité de représentant permanent du cabinet de révision. A un moment précis, ce confrère devient malade et le deuxième confrère signe quelques rapports de commissaire en l'absence du premier – encore toujours au nom du et pour le compte du cabinet de révision – avec l'ajout « en l'absence de X, commissaire », étant le premier confrère qui a été nommé. Il n'est pas contesté que le premier confrère n'a eu qu'une participation limitée dans les procédures d'audit et que le deuxième confrère a garanti une grande partie des procédures d'audit. ».

La question qui se pose est de savoir si la délégation de signature est possible dans ce cas pratique. N'a-t-il pas été abusé de la possibilité de signer le rapport de révision au nom du mandataire, mais avec la mention « en l'absence de » ?

En outre se pose la question de savoir si un réviseur d'entreprises absent pendant une longue période a intérêt à se faire représenter par un autre réviseur d'entreprises en cas, par exemple, de longue absence. Le cas échéant, il est possible que le remplaçant prenne une très grande partie des travaux pour son compte et ne prendra (devra prendre) néanmoins aucune responsabilité.

Le Conseil de l'Institut fait remarquer, sur proposition de la Commission juridique, qu'il importe de faire une distinction claire entre la délégation du pouvoir de signature et la délégation de la mission du représentant permanent. Le remplacement du représentant permanent est le noyau du problème, étant donné qu'une délégation de signature n'est possible que dans des circonstances très spécifiques où le réviseur d'entreprises se trouve dans l'impossibilité de signer le rapport lui-même. Il s'agit d'une délégation de l'acte matériel de signer, mais jamais du fait de confier des décisions d'audit à un autre réviseur d'entreprises.

Par conséquent, le Conseil de l'Institut est d'avis que dans le cas présent, le représentant permanent du cabinet de révision doit être remplacé.

1.2.6. Echange d'informations entre l'Institut et le Procureur général

Conformément aux articles 61 et 66 de la loi du 22 juillet 1953, les instances disciplinaires communiquent chaque décision rendue au Procureur général.

L'article 77 de la loi instaure le principe de coopération nationale et internationale et prévoit notamment un échange d'informations entre l'Institut et le Procureur général.

Il est à noter que le Roi n'a pas encore déterminé les modalités relatives à l'échange des informations confidentielles et à la coopération entre les autorités visées par l'article 77.

Sur la base de l'article 77 de la loi, l'Institut informe systématiquement le Procureur général lorsqu'une décision disciplinaire est coulée en force de chose jugée afin que ce dernier puisse notamment vérifier le respect de la décision.

Le Parquet général a souhaité entendre un responsable de l'Institut en vue de vérifier le respect d'une peine de suspension infligée à un réviseur d'entreprises.

En l'absence de dispositions précisant les modalités de la coopération entre les entités du système de supervision publique et tenant compte de l'obligation de respect du secret professionnel auquel l'Institut est tenu, quelles sont les informations pouvant être communiquées au Procureur général soit d'initiative soit sur requête de ce dernier ?

Il est précisé qu'en vertu de la loi coordonnée de 1953, le Procureur général est un organe de la supervision publique et qu'à ce titre, il est utile de se poser la question de savoir si l'information que l'Institut transmet à ce dernier est soumise ou non au secret professionnel. En effet, l'article 35, § 1er de la loi coordonnée de 1953 énonce que : « *Sans préjudice des*

dispositions prévues à l'article 77 de la présente loi, l'article 458 du Code pénal est d'application pour l'Institut, ses organes, les membres de ses organes et les membres de son personnel. ». L'article 77 de la loi coordonnée de 1953 organise, dans le cadre de la supervision publique, l'échange d'information entre l'Institut et le Procureur général.

Sur proposition de la Commission juridique le Conseil de l'Institut conclut de la manière suivante :

1. il n'y a pas de secret professionnel entre l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et le Procureur général dans les limites de la coopération dudit article 77 ;
2. le système mis en place à l'article 77 de la loi coordonnée de 1953 implique de la part de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises une collaboration active ;
3. le secret professionnel vise à protéger les intérêts du client des réviseurs d'entreprises, non les intérêts des réviseurs d'entreprises eux-mêmes ; et
4. le Code d'instruction criminelle et la proximité de la matière avec le secret professionnel ont cependant comme conséquence que le Conseil de l'Institut doit se montrer prudent avant de transmettre une information au procureur du Roi ou au Procureur général, ce qui implique qu'il n'y a pas lieu de communiquer automatiquement tous les dossiers qui pourraient comporter un aspect pénal. Le Conseil de l'Institut conserve une certaine marge d'appréciation.

1.2.7. Présence et rôle d'un membre du Conseil de l'Institut lors de l'ouverture de documents scellés d'un réviseur d'entreprises

La mission du représentant de l'autorité disciplinaire consiste à examiner les pièces et à informer le juge d'instruction ou l'officier de police judiciaire quelles pièces sont, selon lui, couvertes par le secret professionnel et lesquelles ne le sont pas. Ce conseil n'est cependant pas impératif. Le pouvoir d'appréciation du juge d'instruction ou de l'officier de police judiciaire quant au fait qu'une pièce déterminée est ou non couverte par le secret professionnel est, selon la Cour de cassation, provisoire, c'est-à-dire qu'il est exercé par le juge d'instruction sous le contrôle *a posteriori* des

juridictions d'instruction et de jugement[1]. Les pièces couvertes par le secret professionnel peuvent être exclues des débats par le juge du fond.

Il a été demandé à la Commission juridique si le rôle consultatif précité dans le chef du membre du Conseil de l'Institut vaut également en cas d'ouverture de documents scellés d'un réviseur d'entreprises.

La Commission juridique est d'avis que le paragraphe précité « *La mission du représentant (...) juridictions d'instruction et de jugement* » vaut également dans le cadre du rôle du membre du Conseil d'être présent lors de l'apposition des scellés et de l'ouverture de tous les dossiers d'un confrère en général et de ses fichiers informatiques en particulier, couverts par le secret professionnel, et ce afin d'éviter qu'un client transmette des documents délicats au réviseur d'entreprises sans que ces documents soient couverts par le secret professionnel dudit réviseur d'entreprises.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est, en effet, d'avis que les documents pouvant être saisis chez le client, peuvent également être saisis chez un réviseur d'entreprises et ne sont dès lors pas couverts par le secret professionnel dudit réviseur d'entreprises.

Enfin, le Conseil de l'Institut souhaite préciser que le représentant du Conseil ne peut faire acter dans le procès-verbal que les observations relatives à d'éventuelles erreurs ou lacunes ayant trait à son propre intervention.

1.2.8. Secret professionnel du réviseur d'entreprises et contacts avec les experts désignés par le tribunal

Un réviseur d'entreprises demande à la Commission juridique s'il peut fournir des informations aux experts désignés par la Cour d'appel, compte tenu du secret professionnel auquel il est tenu en sa qualité de réviseur d'entreprises.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis que le secret professionnel du réviseur d'entreprises n'autorise

(1) J. Van Droogbroeck, « Assistance de l'IEC lors d'une perquisition et d'une saisie au cabinet d'un expert-comptable ou d'un conseil fiscal », *Accountancy & Tax*, 2005, n° 4, p. 31.

nullement que le commissaire fournirait des informations aux experts désignés par un tribunal.

Le commissaire ne peut dès lors fournir des réponses aux questions qui lui sont posées par les experts, même lorsqu'il en a reçu l'autorisation écrite de la part de son client. Par client il faut entendre l'organe ou la personne compétente pour représenter la société.

Le Conseil de l'Institut attire l'attention sur le fait que le commissaire est, par contre, autorisé à confirmer oralement, en présence du client, notamment l'organe de gestion ou son préposé, les informations divulguées par l'organe de gestion, à condition de l'accord écrit de l'entreprise concernant le système de confirmations d'informations par le commissaire, conformément à l'article 79, § 1er, *a*) de la loi coordonnée de 1953.

Par conséquent, le Conseil de l'Institut amende sa position antérieure relative aux communications aux experts dans le cadre du secret professionnel, qui a été publiée dans le *Rapport annuel*, 1992, p. 32-33 et dans le *Vademecum*, t. I, Doctrine, 2005, p. 351.

1.2.9. Possibilité d'instruire et de juger simultanée des dossiers connexes

A. Introduction

Le terme « connexité » s'utilise en procédure pour désigner le lien qui peut exister entre deux ou plusieurs affaires lorsque ces procédures sont pendantes devant la même juridiction et qu'il existe un intérêt à les juger ensemble.

Le Code judiciaire définit la notion de « connexité » à l'article 30 :

« Des demandes en justice peuvent être traitées comme connexes lorsqu'elles sont liées entre elles par un rapport si étroit qu'il y a intérêt à les instruire et juger en même temps, afin d'éviter des solutions qui seraient susceptibles d'être inconciliables si les causes étaient jugées séparément. ».

Techniquement, la connexité concerne des affaires pendantes devant les juridictions de jugement mais rien n'empêche d'étendre cette notion aux activités d'enquête préparatoire.

B. Au stade de l'instruction préparatoire (surveillance)

L'Institut a déjà pris la décision de mener une enquête unique et de ne rédiger qu'un rapport disciplinaire concernant plusieurs réviseurs d'entreprises associés au sein du même cabinet de révision mais portant sur l'exécution de mandats qui ne concernaient pas simultanément tous les associés.

Juridiquement le procédé ne souffre pas la critique et permet au contraire d'éviter que des décisions contradictoires soient rendues.

Néanmoins, l'application du principe de connexité dès la phase préparatoire du dossier doit être appréciée avec prudence en tenant compte de quatre éléments :

Le respect du secret professionnel

L'instruction simultanée de deux dossiers distincts peut entraîner un risque de violation du secret professionnel, un réviseur d'entreprises pouvant être amené à prendre connaissance de pièces ou de documents émanant d'un autre réviseur d'entreprises.

La découverte d'élément par les déclarations d'un des intéressés

Il y aurait lieu d'apprécier avec prudence le sort à réserver aux éléments à charge d'un réviseur d'entreprises mis en lumière, par exemple, par les déclarations du second intéressé.

L'influence des arguments de procédure soulevés par l'un des intéressés

Dans l'hypothèse d'instructions menées de manière connexe, des arguments de procédure soulevés par une partie pourraient avoir des conséquences sur l'ensemble du dossier et donc sur l'autre réviseur

d'entreprises concerné. Il n'est pas impossible que la défense paralyse tout le dossier ou qu'un argument de nullité n'affecte l'ensemble de l'acte introductif visant deux réviseurs d'entreprises.

Le risque de dépassement du délai raisonnable

Il n'est pas à exclure que la durée de l'instruction d'un dossier soit disproportionnée par rapport aux devoirs d'instruction nécessaires au second dossier et que le délai raisonnable puisse être dépassé.

C. Au stade des instances disciplinaires

Il résulte des travaux préparatoires du Code judiciaire que les dispositions de ce Code sont applicables en matière disciplinaire sauf lorsque la procédure en cette matière est réglée par des dispositions légales non expressément abrogées par des dispositions ou par des principes de droit dont l'application n'est pas compatible avec celle du Code judiciaire.

Une demande visant à faire application de la connexité peut émaner du Conseil de l'Institut ou du réviseur d'entreprises concerné mais il revient aux instances disciplinaires d'apprécier souverainement la notion de connexité et d'y réserver la suite voulue.

1.3. Dérogation à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée du 1953

En ce qui concerne la possibilité pour un réviseur d'entreprises d'exercer un mandat de gérant ou administrateur, l'ancien article 7*bis* de la loi du 22 juillet 1953 prévoyait une interdiction totale pour un réviseur d'entreprises d'exercer le mandat précité.

Depuis le 31 août 2007, il est interdit au réviseur d'entreprises d'effectuer des missions révisorales lorsqu'il exerce une activité commerciale directement ou indirectement, entre autres en qualité d'administrateur d'une société commerciale (art. 13, § 2, *b)* de la loi coordonnée du 1953). Dans ce cas, le réviseur d'entreprises est temporairement empêché.

Toutefois, une dérogation à l'article 13, § 2, *b)* précité peut être accordée par le Conseil de l'Institut au réviseur d'entreprises qui souhaite continuer à effectuer des missions révisorales, après avis favorable du Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance du commissaire (ACCOM) (art. 13, § 3 de la loi coordonnée du 1953).

L'article 13, § 2 de la loi permet actuellement aux réviseurs d'entreprises d'exercer, sans restriction, un mandat d'administrateur dans une société *civile* à forme commerciale. Il subordonne par contre l'accomplissement de missions révisorales par un réviseur d'entreprises qui exerce une activité commerciale, directement ou indirectement, par exemple en qualité d'administrateur d'une société commerciale, à une dérogation individuelle.

Cette distinction entre les activités et mandats civils d'une part, commerciaux d'autre part, paraît être essentiellement pertinente au regard des articles 5, 6 et 8 de la loi coordonnée de 1953, qui excluent qu'un failli ou ancien failli ne puisse être ou demeurer inscrit au registre public (le cas échéant, en tenant compte des sanctions qui peuvent découler, pour l'administrateur d'une société faillie, de l'application des dispositions de l'A.R. n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités). Il serait dommageable en effet pour l'intérêt public qu'un réviseur d'entreprises, en charge de missions révisorales permanentes, soit brutalement privé du droit de les exercer, à la suite d'une faillite personnelle ou de la faillite de la société dont il serait l'administrateur.

Dès lors, le Conseil de l'Institut entend, en matière de dérogations, prendre en compte, essentiellement, le risque, matérialisé dès à présent par des éléments concrets (clignotants), que la société dont le réviseur d'entreprises souhaite être administrateur tombe en faillite. Au moment de l'octroi d'une éventuelle dérogation, il invitera d'ailleurs les réviseurs d'entreprises concernés à veiller à présenter leur démission de leur fonction d'administrateur dès que les circonstances seraient modifiées et laisseraient craindre une faillite à court ou moyen terme.

Le Conseil de l'Institut entend également ne pas octroyer de dérogations dans les cas où l'exercice du mandat d'administrateur pourrait heurter le principe de dignité qui préside à la profession (art. 13 de la loi coordonnée de 1953) : contenu de l'objet social, irrégularités manifestes au regard du Code des sociétés ou d'autres législations, etc.

1.4. Projet de loi modifiant le statut et le contrôle des sociétés de gestion des droits d'auteur

Le 22 mars 2007, le Président de la Commission de l'économie de la Chambre des Représentants a demandé l'avis du Conseil de la Propriété intellectuelle sur le projet de loi relatif au statut et au contrôle des sociétés de gestion des droits, tel qu'introduit le 11 mai 2006 à la Chambre des Représentants(1).

Lors de sa réunion du 14 décembre 2007, le Conseil de la Propriété intellectuelle a décidé, en application de l'article 6, § 1er de l'arrêté royal du 5 juillet 2004(2), de confier l'examen de ce projet de loi à un groupe de travail ad hoc.

Le groupe de travail a rendu son avis le 17 septembre 2008 au Conseil de la Propriété intellectuelle. Le projet de loi vise à renforcer le contrôle des sociétés de gestion des droits d'auteur, notamment par le biais du contrôle, exercé par le commissaire, d'informations financières complémentaires publiées dans le rapport de gestion.

L'Institut a été représenté en 2008, au sein de ce groupe de travail, par le confrère et membre du Conseil, Daniel Kroes, le Secrétaire général David Szafran et avec le soutien technique de Nathalie Houyoux, attaché à l'Institut.

(1) *Doc. parl., Ch. repr.*, n° 51, 2481/001.
(2) Arrêté royal du 5 juillet 2004 portant création d'un Conseil de la Propriété intellectuelle (*M.B.*, 17 août 2004).

II

Chapitre II

DROIT DES SOCIETES

2.1. Arrêté royal du 8 octobre 2008 modifiant le Code des sociétés (*M.B.*, 30 octobre 2008) – Premiers commentaires sur les nouvelles exceptions à l'intervention d'un réviseur d'entreprises en cas d'un apport en nature et d'un quasi-apport

2.1.1. Introduction

L'arrêté royal du 8 octobre 2008 modifiant le Code des sociétés conformément à la Directive 2006/68/CE du Parlement européen et du Conseil du 6 septembre 2006 modifiant la Directive 77/91/CEE du Conseil en ce qui concerne la constitution d'une société anonyme ainsi que le maintien et les modifications de son capital (mieux connue sous le nom de Deuxième Directive) a été publié au *Moniteur belge* le 30 octobre 2008.

La base de cet arrêté royal est l'article 79 de la loi du 8 juin 2008 portant des dispositions diverses (I) qui prévoit une habilitation donnée au Roi. L'arrêté royal est entré en vigueur le 1er janvier 2009 mais il doit cependant être ratifié par une loi avant le 31 juillet 2009.

2.1.2. Intervention d'un réviseur d'entreprises en cas d'apport en nature (ou de quasi-apport)

A. Exceptions

L'article 10*bis* de la Deuxième Directive modifiée permet aux Etats membres de procéder à l'apport en nature sans un rapport d'expert dans les cas où il existe déjà un point de référence clair pour l'évaluation d'un tel apport, ce que le législateur belge a transposé.

1) *lorsque l'apport en nature intervient sous la forme de valeurs mobilières ou d'instruments du marché monétaire évalués au cours moyen pondéré auquel ils ont été négociés sur un ou plusieurs marchés réglementés durant les trois mois précédant la date effective de la réalisation de l'apport en nature.*

Pour la définition des notions de valeur mobilière et d'instrument du marché monétaire, il est renvoyé à l'article 2, 31° et 32° de la loi du

2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers. Un délai de trois mois est proposé, conformément à la Directive qui fait état d'une période de durée suffisante et à la proposition initiale de la Commission européenne qui prévoyait un délai de trois mois.

2) lorsqu'un apport en nature est constitué d'éléments d'actif autres que les valeurs mobilières et instruments du marché monétaire visés au 1° mais qui ont déjà fait l'objet d'une évaluation, moyennant des conditions supplémentaires :

– l'évaluation doit avoir été effectuée par un réviseur d'entreprises ;
– la détermination de la juste valeur ne peut dater de plus de six mois ; et
– doit avoir été réalisée conformément aux principes et aux normes d'évaluation généralement reconnus pour l'évaluation de la catégorie des éléments d'actif constituant l'apport, telles que, selon le rapport au Roi précédant l'arrêté royal, par exemple, les « *international valuation standards* » et « *international private equity and venture capital guidelines* ».

3) lorsqu'un apport en nature est constitué d'éléments d'actif autres que les valeurs mobilières et instruments du marché monétaire visés au 1°, mais dont la juste valeur est tirée, pour chaque élément d'actif, des comptes annuels de l'exercice financier précédent, à condition que les comptes annuels aient été contrôlés par le commissaire (pour les sociétés belges) ou par la personne chargée du contrôle des comptes annuels (pour les sociétés étrangères) et à condition que le rapport de cette personne comprenne une attestation sans réserve.

Le contrôle dont il est question est le contrôle légal tel que défini dans la Directive audit 2006/43/CE. Cette exception ne peut, par conséquent, pas être utilisée par les sociétés n'ayant pas nommé de commissaire ou (pour les sociétés étrangères) de personne chargée du contrôle des comptes annuels.

De quels comptes annuels s'agit-il et, en particulier, selon quel cadre référentiel ? Une « juste valeur » peut-elle résulter de comptes annuels belges et, en particulier, de comptes annuels précédents ?

Cela semble peu probable dans le contexte belge étant donné que les évaluations à juste valeur ne sont pas un critère usuel selon le droit comptable belge.

B. Rapport révisoral requis en cas de réévaluation

Un rapport sur un apport en nature d'un réviseur d'entreprises est toutefois requis en cas de réévaluation effectuée à l'initiative et sous la responsabilité des fondateurs ou de l'organe de gestion :

1° si le prix a été affecté par des circonstances exceptionnelles pouvant modifier sensiblement la valeur de l'élément d'actif à la date effective de son apport, notamment dans les cas où le marché de ces valeurs mobilières ou de ces instruments du marché monétaire n'est plus liquide ;

2° si des circonstances nouvelles peuvent modifier sensiblement la juste valeur de l'élément d'actif à la date effective de son apport.

La question de la signification exacte de la notion de « réévaluation » se pose. Les réévaluations aussi bien vers le haut que vers le bas semblent également être visées.

C. Déclaration de l'organe de gestion lorsqu'un rapport sur un apport en nature n'est pas requis

Une déclaration de l'organe de gestion doit être publiée au greffe du tribunal de commerce en cas d'apport en nature sans rapport d'expert (art. 10*ter* de la Deuxième Directive), dans le délai d'un mois suivant la date effective de l'apport de l'élément d'actif. Cette déclaration contient les éléments suivants :

1° une description de l'apport en nature concerné ;
2° le nom de l'apporteur ;
3° la valeur de cet apport, l'origine de cette évaluation et, le cas échéant, le mode d'évaluation ;
4° la valeur nominale des parts ou, à défaut de valeur nominale, le nombre des parts émises en contrepartie de chaque apport en nature ;

5° une attestation précisant si les valeurs obtenues correspondent au moins au nombre et à la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, au pair comptable des parts à émettre en contrepartie de cet apport ;

6° une attestation selon laquelle aucune circonstance nouvelle susceptible d'influencer l'évaluation initiale n'est survenue.

Sur le plan de la terminologie une confusion est possible étant donné que la déclaration de l'organe de gestion contient également une attestation. Pour la clarté il aurait été plus opportun de mentionner que cette attestation a été établie par l'organe de gestion.

L'article 602, § 2 *in fine* du Code des sociétés (et les dispositions similaires pour les autres formes de société visées) prévoit en cas d'une augmentation de capital dans une société anonyme : « *Faute d'une réévaluation telle que visée au paragraphe 2, alinéa 2, 2°, un ou plusieurs associés détenant un pourcentage total d'au moins 5 % du capital souscrit de la société au jour de la décision de quasi-apport peuvent demander une évaluation par un réviseur d'entreprises conformément au paragraphe 1er.* ».

Article 602, § 1er comprend le régime ordinaire de l'apport en nature, ce qui semble supposer que le réviseur d'entreprises aurait une nouvelle mission, voire pourrait procéder à une auto-révision.

2.1.3. Point de vue du Conseil de l'Institut

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, prend connaissance du texte précité et se pose, en outre, la question de savoir si la proposition relative à la deuxième exception « *qui ont déjà été évalués par un réviseur d'entreprises* » (en néerlandais : « *welke reeds door een bedrijfsrevisor zijn gewaardeerd* ») dans les nouveaux articles du Code des sociétés signifie que le commissaire d'une société est autorisé à effectuer une évaluation. Dans ce cadre, deux cas peuvent être distingués : d'une part, le cas où un commissaire a été nommé et que l'organe de gestion lui demande d'effectuer une évaluation et, d'autre part, l'évaluation par un réviseur d'entreprises lors de la constitution d'une société, lorsque ce réviseur d'entreprises est ensuite nommé en tant que commissaire de

cette société (ou éventuellement le cas d'une société déjà constituée n'ayant pas nommé de commissaire, qui charge un réviseur d'entreprises de l'évaluation et souhaite ensuite le nommer en tant que commissaire).

La question se pose notamment de savoir si les cas précités sont autorisés à la lumière de l'article 183*ter*, 4° de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés (disposition ayant uniquement valeur réglementaire et qui n'est pas de loi) qui interdit qu'un commissaire « *réalise des évaluations d'éléments repris dans les comptes annuels ou dans les comptes consolidés de la société contrôlée, si celles-ci constituent un élément* ***important*** *des comptes annuels* ». Et quid des éléments repris dans les comptes annuels ou dans les comptes consolidés de la société contrôlée qui ne constituent pas un élément important des comptes annuels ?

Sur proposition de la Commission juridique le Conseil de l'Institut éprouve de grandes difficultés en ce qui concerne une telle interprétation du Code des sociétés puisqu'elle est contraire à l'esprit des engagements souscrits dans le passé avec la *Securities and Exchange Commission* (SEC).

L'on ne peut dès lors imaginer que c'était l'intention du législateur belge de modifier le régime des dispositions prohibitives, en particulier l'article 183*ter*, 4° de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés, qui interdit qu'un commissaire réalise des évaluations d'éléments repris dans les comptes annuels ou dans les comptes consolidés de la société contrôlée, si ceux-ci constituent un élément important des comptes annuels. Si le gouvernement avait voulu revenir sur un aspect aussi important de l'indépendance, il l'aurait commenté dans le rapport au Roi. Et même dans le cas où les éléments à évaluer ne seraient pas importants, le commissaire ne peut accepter une mission d'évaluation aussi délicate que celle visant l'augmentation du capital ou un quasi-apport, étant donné que cela compromettrait l'équilibre fondamental entre l'organe de gestion qui décide et le commissaire qui contrôle, tel que souhaité par le législateur.

Selon le Conseil de l'Institut il existe une exception à cette interdiction générale, à savoir le cas où un réviseur d'entreprises réalise une évaluation avec une finalité autre qu'un apport en nature ou un quasi-apport (les termes « *déjà évalués* » et « *reeds gewaardeerd* » indiquent que l'évaluation a

été réalisée antérieurement au contexte de ce type de transaction), que cette évaluation a été entérinée par l'organe de gestion dans le cadre d'un apport en nature ou d'un quasi-apport et que ce réviseur d'entreprises est sollicité ultérieurement en tant que commissaire de la société. Il faudra alors que le réviseur d'entreprises devenu commissaire respecte les normes relatives à certains aspects liés à l'indépendance du commissaire (mesures de sauvegarde).

2.2. Avis juridiques

2.2.1. Calcul des critères de nomination d'un commissaire dans une ASBL

Au niveau des critères prévus par la loi, pour que l'ASBL soit qualifiée de très grande association (art. 17, § 5 de la loi du 27 juin 1921) impliquant la nomination d'un commissaire ainsi que la présentation des comptes annuels sous le schéma complet, un des critères est « 2° 6.250.000 EUR pour le total des recettes autres qu'exceptionnelles, hors taxe sur la valeur ajoutée. ».

Au strict regard de la loi, faut-il bien interpréter le terme « recettes » comme les mouvements financiers (au sens de la comptabilité simplifiée – ce qui exclurait la valorisation d'une subvention-traitement) ou les « produits » (ce qui inclurait la valorisation des subventions-traitement) ?

La notion de « recettes » figurant à l'article 17, § 5 de la loi du 27 juin 1921 (loi sur les ASBL) ne fait l'objet d'aucune définition précise dans cette loi et par conséquent, elle est sujette à interprétation.

Une interprétation a été donnée en réponse à une question parlementaire[1] :

(1) Question n° 385 de Mme Liesbeth Van der Auwera du 5 octobre 2004 (N) à la vice-première ministre et ministre de la Justice, *Q.R.*, Ch.rep., Chambre, 2004-2005, n° 51/062.

« Le calcul du total des recettes autres qu'exceptionnelles par une grande ou très grande association doit, ainsi que le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations et les brochures disponibles notamment sur le site internet du SPF Justice le mentionnent, être effectué en additionnant les montants portés aux comptes 70 à 74 du plan comptable minimum normalisé spécifique à ces associations, à l'exclusion donc du compte 75 produits financiers et du compte 76 produits exceptionnels.

Sur la base des travaux préparatoires de la loi ASBL, il apparaît que l'objectif poursuivi par le calcul de ce critère est en effet de déterminer la taille de l'association au travers des recettes provenant de son activité habituelle – l'équivalent de la notion comptable (quelque peu élaguée) de chiffre d'affaires qui est applicable aux sociétés. On peut raisonnablement présumer que, d'une manière générale, les recettes financières ne constituent pas des recettes liées et représentatives de l'activité habituelle d'une association sans but lucratif.

Cette présomption explique que, s'agissant des petites associations qui ne sont pas soumises au respect du plan comptable minimum normalisé, les brochures disponibles sur le site du SPF Justice mentionnent qu'il s'agit du total des recettes tel que repris dans le schéma minimum normalisé de l'état des recettes et dépenses d'une petite association, déduction faite des recettes exceptionnelles et ajoute qu'il s'agit là de toutes les recettes qui découlent de l'activité opérationnelle normale de l'association, ce qui implique donc de procéder aussi à la déduction des recettes financières. ».

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, fait remarquer que les textes sont contradictoires. Il peut comprendre l'utilisation du terme « recettes » dans le cadre de l'établissement de la comptabilité et des comptes annuels des petites ASBL en vertu de l'article 17, § 3. Par contre, dans l'article 17, § 5, le Conseil de l'Institut est d'avis que le terme « recettes » est inapproprié.

Le Conseil est d'avis qu'il aurait été préférable que le législateur adopte en la matière les mêmes définitions que celles du Code des sociétés. Le Conseil de l'Institut estime que, d'une part, la notion de « recettes » correspond aux produits pour le passage d'une grande ASBL à une très grande ASBL et que d'autre part, les recettes financières peuvent être

incluses dans les recettes autres qu'exceptionnelles lorsqu'elles sont liées ou représentatives de l'activité habituelle de l'association contrairement à la réponse ministérielle citée ci-avant.

II

Le Conseil de l'Institut se réfère à l'article de D. Van Gerven, « *De wet op verenigingen en stichtingen : bespreking van de wijzigingen aangebracht door de wet van 2 mei 2002* », publié dans le *Rechtskundig Weekblad* (*R.W.*, 2002-03, n° 25, p. 961-986) et à l'article d'A. Kilesse, « Le nouveau cadre comptable des petites et des grandes ASBL », publié dans la Revue de droit commercial belge (*R.D.C.*, 2004/4, p. 323-376).

En particulier, le point 6.3. de l'article du confrère André Kilesse, président honoraire de l'Institut, propose une approche pertinente du concept de « recettes autres qu'exceptionnelles » et nous en reproduisons les principaux extraits :

« La référence aux « recettes » a probablement été préférée à un renvoi au « chiffre d'affaires » afin de ne pas obliger les petites ASBL à recourir à une notion de droit comptable pour appréhender si elles dépassent ou non un seuil. On peut, dans une certaine mesure, admettre ce raisonnement mais on n'aperçoit pas pourquoi ce terme « recettes » a été maintenu à l'article 17, § 5 (contrôle révisoral) alors qu'il ne vise là que des ASBL déjà soumises (art. 17 § 3) au droit commun comptable. Un parfait alignement de l'article 17, § 5 sur l'article 15, § 1 du Code des sociétés (notion de « chiffre d'affaires ») nous aurait semblé beaucoup plus logique.

Un renvoi au terme « chiffre d'affaires » présentait également l'avantage de pouvoir se référer à une définition légale (A.R. 30 janvier 2001, art. 96). Le terme « recettes » n'est, à notre connaissance, pas défini. Mais il semble clair que l'obtention d'un emprunt constitue une recette pour une petite ASBL et n'entraîne, par contre, aucun mouvement au niveau du compte de résultats dans le chef d'une grande ASBL.

Il faudrait également éclaircir ce qu'il convient d'entendre par « autres qu'exceptionnelles ». La réponse ne figure dans aucun des deux arrêtes royaux (petites et grandes), probablement parce que l'habilitation au Roi ne permettait pas d'envisager de définir cette notion à l'aide d'une disposition réglementaire. A défaut

de référence plus pertinente, il semble logique de se référer à l'article 96 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 qui reprend parmi les produits exceptionnels les produits « ne provenant pas de l'activité habituelle de la société ». ».

L'article 96 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés, auquel il est fait mention ci-dessus stipule que :

« Par chiffre d'affaires il faut entendre le montant des ventes de biens et des prestations de services à des tiers, relevant de l'activité habituelle de la société, déduction faite des réductions commerciales sur ventes (remises, ristournes et rabais) ; ce montant ne comprend pas la taxe sur la valeur ajoutée et les autres impôts liés directement au chiffre d'affaires.

Sont également comprises dans le chiffre d'affaires, les interventions des pouvoirs publics en compensation de moindres recettes consécutives à la politique de tarification appliquée. Le chiffre d'affaires comprend, en ce qui concerne les commerçants, personnes physiques, les prélèvements en nature autres que pour les besoins de leur commerce. ».

Le Conseil de l'Institut est d'avis qu'il y a lieu de modifier la loi pour supprimer la contradiction entre la loi sur les ASBL et le Code des sociétés.

2.2.2. Notion de « collège des commissaires (indépendants l'un de l'autre) »

L'article 133, § 5 du Code des sociétés prévoit que le commissaire et les personnes avec lesquelles il collabore, ne peuvent prester des services autres que les missions confiées par la loi au commissaire dans la mesure où le total des rémunérations afférentes à ces services dépasserait le montant total des émoluments visés à l'article 134, § 1er du Code des sociétés.

Cette disposition s'applique aux sociétés cotées telles que définies à l'article 4 et aux sociétés qui font partie d'un groupe qui est tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés.

Toutefois, l'article 133, § 6, alinéa 1er, 3° du Code des sociétés prévoit qu'il peut être dérogé à cette interdiction :

II

« *si un collège de commissaires (indépendants l'un de l'autre) a été institué au sein de la société. Dans ce cas, il est fait mention de la dérogation et de la motivation de celle-ci.* ».

L'article 10 de la loi du 17 décembre 2008 instituant notamment un comité d'audit dans les sociétés cotées et dans les entreprises financières (*M.B.*, 29 décembre 2008, entrée en vigueur le 8 janvier 2008) a abrogé le 3°. Le projet de loi 1663/02 voté, le 8 janvier 2009, par la Chambre des Représentants réintroduit cette dérogation pour les sociétés qui en vertu de la loi ne sont pas obligés d'instituer un comité d'audit.

Que faut-il entendre par la notion de « collège des commissaires (indépendants l'un de l'autre) » ?

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, estime que les commissaires au sein d'un collège ne sont pas indépendants l'un de l'autre dès lors qu'ils appartiennent au même réseau.

Par ailleurs, le Conseil de l'Institut est d'avis que d'autres critères doivent être pris en considération afin de pouvoir déterminer l'indépendance mutuelle des commissaires au sein d'un collège. Par exemple, le montant des émoluments respectivement attribués à chaque commissaire au sein d'un collège, voire la disproportion, permettra de déterminer s'il y a ou non un lien de dépendance entre ceux-ci.

En outre, le Conseil de l'Institut est d'avis qu'il incombe en principe aux collèges mêmes de définir la répartition des émoluments entre les commissaires. Une fixation par l'assemblée générale, et a fortiori par le conseil d'administration, constituerait une immixtion intolérable dans la fonction de contrôle du collège, à moins qu'elle ne consiste à officialiser la répartition proposée par le collège lui-même.

De même, il faut tenir compte des Normes générales de révision pour contrôler l'indépendance des commissaires au sein du collège.

Le Conseil de l'Institut conclut que les cas extrêmes de disproportion peuvent constituer une fraude à la loi, ce qui entraîne la nullité de la nomination des commissaires.

Le Conseil de l'Institut considère qu'il est essentiel que les réviseurs d'entreprises soient sensibles au fait que l'indépendance des commissaires au sein d'un collège soulève des problèmes de respect des Normes générales de révision (chaque membre du collège doit les respecter) et de responsabilité solidaire (chaque membre du collège est en principe responsable solidairement des fautes découlant des carences du collège).

2.2.3. La notion de « montant fixe » prévue à l'article 134 du Code des sociétés

L'article 134 du Code des sociétés prévoit que les émoluments du mandat de commissaire consistent en une somme fixe.

Deux confrères ont demandé si, dans le cadre de la fixation des honoraires liés à un mandat de commissaire, il est légalement autorisé de mentionner dans le contrat que, outre le montant fixe indexé des honoraires annuels, la T.V.A. et les cotisations variables dues par le commissaire à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (ou à une quelconque autre instance de surveillance) peuvent être portées en compte séparément et en supplément.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis que :

a) l'article 57, §§ 1er et 2 de la loi du 30 mars 1976 relative aux mesures de redressement économique ne s'applique pas aux honoraires du réviseur d'entreprises : l'indexation des honoraires du commissaire est donc possible pour autant que les parties se soient mises d'accord au préalable au sujet de critères objectifs d'indexation ;

b) d'autres clauses relatives à l'augmentation d'honoraires (en ce compris l'ajout d'une cotisation variable à l'Institut) sont possibles, pour autant que l'application de ces clauses n'implique pas de possibilité d'interprétation pour l'entité auditée ou le commissaire, et ne suppose pas non plus des négociations entre l'entité auditée et son commissaire, postérieures à la nomination.

2.2.4. Mention dans le rapport du commissaire des violations du Code des sociétés et des statuts en cas de transposition tardive d'une directive européenne en matière de droit des sociétés

Conformément à l'article 144, 8° du Code des sociétés, le commissaire mentionne dans son rapport s'il a eu connaissance d'opérations conclues ou de décisions prises en violation des statuts ou des dispositions du Code des sociétés.

La majorité de la doctrine est d'avis que le contrôle du commissaire des violations du droit des sociétés et des statuts se limite aux violations ayant une influence (directe ou indirecte) sur les comptes annuels.

Si le délai de transposition d'une Directive européenne en matière de droit des sociétés est expiré, alors que cette directive n'a pas encore été transposée dans le Code des sociétés belge et qu'une disposition de cette directive a un impact sur les comptes annuels, la question se pose de savoir si le commissaire pourrait être tenu responsable lorsque, dans son rapport, il n'indique pas une violation de la directive.

L'article 144, 8° du Code des sociétés prévoit que le rapport des commissaires comporte l'indication qu'ils n'ont point eu connaissance d'opérations conclues ou de décisions prises en violation des statuts ou du présent Code.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, estime donc que la mission des commissaires se limite à l'indication de violations portant sur le Code des sociétés.

Dès lors le Conseil de l'Institut, dans le cadre de sa mission, le commissaire ne doit pas mentionner dans son rapport la violation d'une disposition d'une directive européenne en matière de droit des sociétés n'ayant pas été transposée dans le Code des sociétés.

L'interprétation contraire supposerait que les directives européennes ont un effet direct entre personnes de droit privé.

2.2.5. Statut – grande ou petite société – d'une société de droit néerlandais dont le siège est transféré vers la Belgique

Pour l'exercice 2006, une société de droit néerlandais dépasse les critères d'une petite société tels que fixés par le droit belge. Le 31 décembre 2006 (fin de l'exercice x), le siège de la société néerlandaise est transféré vers la Belgique. Pour l'exercice 2007 (exercice x+1), cette société ne dépasse, à nouveau, pas plus d'un des critères prévus à l'article 15, § 1er du Code des sociétés.

La société doit-elle, dès lors, être considérée comme une petite ou grande société ?

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, estime que la problématique soumise relève du droit international privé. Les Pays-Bas adhèrent à la doctrine de l'incorporation, tandis qu'en Belgique, la doctrine du siège réel (*werkelijke zetel*) est d'application.

Le Conseil de l'Institut estime qu'une société de droit néerlandais dont le siège est transféré vers la Belgique est soumise à la législation belge. Il faut dès lors appliquer les critères fixés par le Code des sociétés belge comme si cette société avait toujours été une société belge.

2.2.6. Nomination d'un commissaire dans une petite société rejoignant un groupe tenu d'établir et de publier des comptes annuels consolidés

Le régime du report prévu à l'article 15, § 2, alinéa 2 du Code des sociétés ne vaut que pour la « petite » société qui devient « grande » après la clôture de l'exercice de référence.

Ce régime du report n'est, par contre, pas d'application lorsqu'une « petite » société est soudainement reprise dans un groupe soumis à l'obligation de consolidation. L'obligation de nomination d'un commissaire découle dès lors du fait que les critères définissant la petite société doivent être immédiatement calculés sur une base consolidée.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, confirme donc que la société qui répond d'un groupe consolidant, doit immédiatement désigner un commissaire, et que celui-ci devra faire rapport sur l'exercice en cours.

2.2.7. Notion de rapport d'échange « pertinent et raisonnable » (en néerlandais : « *redelijk* ») en cas de fusion, telle que mentionnée à l'article 695 du Code des sociétés

L'article 695 du Code des sociétés prévoit que le commissaire, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe doit, dans le cadre de son rapport sur le projet de fusion, notamment déclarer si le rapport d'échange est ou non « pertinent et raisonnable » (en néerlandais : « *redelijk* »).

La Commission Missions particulières souhaite connaître la signification du terme « pertinent et raisonnable ».

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, fait remarquer que l'article 695 du Code des sociétés est une transposition de l'article 10.2. de la Troisième Directive en matière de sociétés 78/855/CEE du 9 octobre 1978. Seule la Cour de justice des Communautés européennes est habilitée à interpréter cette Directive. En cas de divergence, la Cour se prononcera, en principe, en faveur de l'interprétation qui connaît le plus grand nombre d'applications parmi les langues officielles des Etats membres de l'UE.

La version français de l'article 10.2 précité utilise le terme « pertinent et raisonnable », la version néerlandaise « *redelijk* », la version anglaise « *fair and reasonable* », la version allemande « *angemessen* » et la version espagnole « *pertinente y razonable* ». Sur la base de cette analyse, la majorité des langues semble utiliser le terme « pertinent et raisonnable ». Le Conseil de l'Institut estime dès lors que le terme « raisonnable » doit être interprété comme « pertinent et raisonnable ».

2.2.8. Date de communication du rapport du commissaire au tribunal de commerce en cas de clôture de la liquidation

L'article 190, § 1er, alinéa 3 du Code des sociétés prévoit :

« Avant la clôture de la liquidation, les liquidateurs soumettent le plan de répartition de l'actif entre les différentes catégories de créanciers pour accord au tribunal de commerce dans l'arrondissement duquel se trouve le siège de la société. ».

L'article 194, alinéa 1er du Code des sociétés prévoit :

« Après la liquidation et au moins un mois avant l'assemblée générale ou la réunion des associés, les liquidateurs déposent un rapport sur l'emploi des valeurs sociales au siège de la société et soumettent les comptes et pièces à l'appui. Ces rapports sont contrôlés par le commissaire. A défaut d'un tel commissaire, les associés disposent d'un droit individuel d'investigation, pour lequel ils peuvent se faire assister d'un expert-comptable ou d'un réviseur d'entreprises. ».

L'article 190 du Code des sociétés prévoit l'intervention du tribunal de commerce avant la clôture de la liquidation.

Certains tribunaux semblent imposer la communication du rapport du commissaire avant la clôture de la liquidation.

La question se pose de savoir si l'intervention du tribunal de commerce précède le rapport du commissaire ou inversement.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis que le commissaire ne doit pas établir de rapport lorsque le plan de répartition est communiqué au tribunal du commerce. Il doit établir un rapport uniquement en vue de l'assemblée générale relative à la clôture de la liquidation.

2.2.9. Mission prévue à l'article 598 du Code des sociétés

Selon l'analyse suivante d'un confrère il semble exister une contradiction légale entre l'article 598, alinéa 3 et l'article 133, § 8 (et son arrêté d'exécution).

L'article 598 du Code des sociétés est relatif aux rapports spéciaux qui sont requis en cas de limitation ou suppression du droit de préférence en cas d'augmentation de capital.

II

L'alinéa 3 précise que dans une société autre qu'une société cotée, le prix d'émission doit être supérieur à la valeur intrinsèque du titre fixée sur la base d'un rapport établi par le commissaire. Ce qui oblige le commissaire à procéder à une valorisation de la société alors même que ce service est prohibé. Il semble qu'il faudrait se contenter d'émettre le rapport requis à l'alinéa 4, à avoir celui requérant de donner un avis sur le rapport spécial du conseil d'administration qui devra établir sous sa responsabilité le prix d'émission.

L'alinéa 3 devrait se contenter d'indiquer que dans une société cotée, le prix d'émission doit être au moins égal à la valeur intrinsèque (non définie) du titre telle que fixée par le conseil d'administration. Le rapport du commissaire requis par l'alinéa 4 devra vérifier que cette condition est selon le commissaire remplie.

Sur proposition de la Commission juridique, le Conseil de l'Institut partage cette analyse et est d'avis que l'Institut pourrait suggérer au législateur de modifier le texte de l'article 598 du Code des sociétés.

2.2.10. Mise en liquidation d'une société et rapport du commissaire

Un confrère fait remarquer que l'avocate Brenda De Caluwe mentionne dans son article « *Jaarrekening. Opstelling en goedkeuring bij ontbinding, vereffening en sluiting van de vereffening van een vennootschap* », *NJW*, n° 135, 1er février 2006, p. 60 : « *Conformément à l'article 143 C. Soc., les commissaires doivent rédiger à propos des comptes annuels un rapport écrit et circonstancié. En cas de dissolution d'une société, le commissaire devra donc émettre un rapport sur les comptes annuels se rapportant à la période entre la date de clôture du dernier exercice et la date de la décision de dissolution de la société. A défaut de l'établissement des comptes annuels, le commissaire doit rédiger un rapport de*

carence. Ceci est également le point de vue de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. » (traduction libre).

Le paragraphe 1.2.3. *in fine* des Normes relatives au contrôle à opérer lors de la proposition de dissolution d'une société dont la responsabilité est limitée, mentionne expressément que « *le commissaire, si cette fonction est pourvue, établira un rapport sur ces comptes ou, le cas échéant, à défaut de leur établissement, un rapport de carence.* »[1].

Selon le confrère, l'on peut en déduire que le commissaire doit établir un rapport de carence, pour autant qu'il n'y ait pas d'établissement des comptes annuels à la date de la décision de la mise en liquidation ; en d'autres mots, une mission complémentaire non prévue par le Code des sociétés, est confiée au commissaire.

Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission juridique, est d'avis qu' il n'y a pas d'obligation pour le commissaire de rédiger un rapport de carence ni de mentionner une quelconque violation du droit des sociétés, même s'il est souhaitable dans certains cas d'établir un état intermédiaire de l'actif et du passif afin de délimiter la période de responsabilité des administrateurs.

Par conséquent, le Conseil de l'Institut constate que les Normes relatives à la dissolution doivent être adaptées.

2.3. Loi du 17 décembre 2008 instituant notamment un comité d'audit dans les sociétés cotées et les entreprises financières[2]

2.3.1. Démission et révocation du commissaire

A. Communication à un organe de supervision

La loi du 17 décembre 2008 insert à l'article 135 du Code des sociétés un paragraphe précisant qu'en cas de révocation ou de démission du commissaire, la société contrôlée et le commissaire en informent le Conseil

(1) *Cf.* IRE, *Vademecum*, t. II, 2007, p. 471.
(2) *M.B.* 29 décembre 2008.

supérieur des Professions économiques (CSPE). Ce dernier informe dans le mois les différentes composantes du système de supervision publique prévues par l'article 43 de la loi coordonnée de 1953.

Le Conseil de l'Institut s'interroge sur l'efficacité d'une communication systématique à tous les organes de supervision publique d'informations relatives à des décisions individuelles de démission et révocation du commissaire alors que le législateur avait confier des tâches spécifiques à chacun des organes de supervision publique (compétence normative de portée générale, compétence disciplinaire dans des dossiers spécifiques, compétence d'avis, etc.).

B. Motif de révocation

En outre, la loi complète l'alinéa 2 de l'article 135, § 1er du Code des sociétés, afin de préciser qu'en particulier, une divergence d'opinion sur un traitement comptable ou une procédure de contrôle ne constitue pas en soi un juste motif de révocation.

2.3.2. Modifications aux dérogations à la règle « *one to one* »

A. La loi du 17 décembre 2008

Cette loi prévoit, à l'article 133, § 6 du Code des sociétés, que la dérogation à la règle « *one to one* » n'est possible que :

a) sur délibération favorable du comité d'audit de la société concernée, uniquement (et non plus d'une société mère) ; ou
b) sur avis préalable positif de l'ACCOM.

B. La loi du 9 février 2009

La loi du 17 décembre 2008 a été adaptée par la loi du 9 février 2009, publiée au *Moniteur belge* du 25 février 2009.

Cette loi rétablit en grande partie la situation antérieure à la loi du 17 décembre 2008 concernant la règle « *one to one* », avec effet au 8 janvier 2009, en permettant au comité d'audit de la société concernée ou au

comité d'audit d'une autre société qui la contrôle, si cette société est une société de droit belge ou est une société constituée selon le droit d'un autre Etat membre de l'UE ou de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE), de déroger à la règle « *one to one* ».

En outre, les comités d'audit de sociétés autres que les entités d'intérêt public (sociétés cotées sur un marché réglementé, établissements de crédit, entreprises d'assurance) ne doivent pas répondre à l'article 526*bis* du Code des sociétés pour déroger à la règle « *one to one* », pour ces sociétés, les dispositions nouvelles ne sont donc pas plus contraignantes que les dispositions antérieures.

En outre, cette loi rétablit la dérogation à la règle « *one to one* » par l'institution d'un collège de commissaires indépendants l'un de l'autre, pour les sociétés qui ne sont pas tenues d'instituer un comité d'audit en vertu de la loi.

Les dispositions de la loi du 9 février 2009 sortent leurs effets à la date d'entrée en vigueur de la loi du 17 décembre 2008, à savoir le 8 janvier 2009 (*cf. infra*, point 2.3.7.).

2.3.3. Comité d'audit

A. Composition

L'article 526*bis* du Code des sociétés, introduit par la loi du 17 décembre 2008, prévoit que le comité d'audit doit être composé de membres non exécutifs du conseil d'administration et d'au moins un administrateur indépendant et compétent en matière de comptabilité et d'audit. Par ailleurs, l'indépendance de l'administrateur doit répondre aux exigences de l'article 526*ter* du Code des sociétés, introduit par la loi du 17 décembre 2008.

Concernant le champ d'application, la loi permet de déroger à l'obligation d'instituer un comité d'audit pour les sociétés cotées qui, sur

base consolidée, répondent à au moins deux des trois critères fixés par l'article 526*bis*, § 3 du Code des sociétés, à savoir :

a) nombre moyen de salariés inférieur à 250 personnes sur l'ensemble de l'exercice concerné ;
b) total du bilan inférieur ou égal à 43.000.000 EUR ;
c) chiffre d'affaires net annuel inférieur ou égal à 50.000.000 EUR.

Ces sociétés cotées peuvent attribuer les compétences du comité d'audit au conseil d'administration, à condition :

a) qu'il y ait au moins un administrateur indépendant ; et
b) que, si le président est un membre exécutif, il ne préside pas l'organe lorsqu'il agit en qualité de comité d'audit.

B. Compétences

Le comité d'audit est au moins chargé des missions suivantes :

a) suivi du processus d'élaboration de l'information financière ;
b) suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques de la société ;
c) s'il existe un audit interne, suivi de celui-ci et de son efficacité ;
d) suivi du contrôle légal des comptes annuels et des comptes consolidés, en ce compris le suivi des questions et recommandations formulées par le commissaire et le cas échéant par le réviseur d'entreprises chargé du contrôle des comptes consolidés ;
e) examen et suivi de l'indépendance du commissaire et le cas échéant par le réviseur d'entreprises chargé du contrôle des comptes consolidés, en particulier pour ce qui concerne la fourniture de services complémentaires à la société.

En outre, le comité d'audit est chargé de faire une proposition à l'organe de gestion relative à la nomination du commissaire à l'assemblée générale (*cf. infra*, point 2.3.5.).

2.3.4. Le commissaire et le comité d'audit

A. Rapport du commissaire

L'article 526*bis*, § 5 du Code des sociétés prévoit que le commissaire doit faire rapport au comité d'audit sur les questions importantes apparues dans l'exercice de sa mission de contrôle des comptes annuels (ou consolidés), en particulier les faiblesses significatives du contrôle interne au regard du processus d'information financière.

B. Indépendance du commissaire

En vertu de l'article 526*bis*, § 6 du Code des sociétés, le commissaire doit :

a) confirmer chaque année par écrit au comité d'audit son indépendance par rapport à la société ;
b) communiquer chaque année au comité d'audit les services additionnels fournis à la société ;
c) examiner avec le comité d'audit les risques pesant sur son indépendance et les mesures de sauvegarde prises pour atténuer ces risques, consignées par lui.

2.3.5. Modification au niveau de la procédure de nomination des commissaires

La loi du 17 décembre 2008 complète l'article 130, alinéa 2 du Code des sociétés, en précisant que la proposition du conseil d'administration relative à la nomination du commissaire est établie sur proposition du comité d'audit, laquelle est transmise au conseil d'entreprise pour information.

En outre, la proposition adressée par le comité d'audit au conseil d'administration devra être mentionnée dans l'ordre du jour de l'assemblée générale.

Il est précisé que ceci vaut également pour les renouvellements de mandat.

2.3.6. Nouvelle mention dans le rapport de gestion

II

La loi modifie les articles 96, 9° et 119, 6° du Code des sociétés, afin de prévoir une mention supplémentaire dans le rapport de gestion sur les comptes annuels (ou consolidés) concernant la justification de l'indépendance et de la compétence en matière de comptabilité et d'audit d'au moins un membre du comité d'audit.

2.3.7. Entrée en vigueur

La loi du 17 décembre 2008 entre en vigueur le 8 janvier 2009, soit dix jours après la publication au *Moniteur belge*.

Les dispositions relatives aux tâches et responsabilités du comité d'audit sont d'application pour la première fois lors des exercices sociaux débutant après la publication de la loi au *Moniteur belge*, à savoir, le 29 décembre 2008, et donc, en pratique pour les exercices sociaux débutant le 1er janvier 2009. On peut en déduire que les autres dispositions s'appliquent à partir du 8 janvier 2009, date d'entrée en vigueur de la loi.

En ce qui concerne les critères d'indépendance des administrateurs, ceux qui ont été nommés avant l'entrée en vigueur de la loi (avant le 8 janvier 2009) et qui satisfont aux critères de l'article 524, § 4, alinéa 2 du Code des sociétés, mais non aux critères de l'article 526*ter* du Code des sociétés, peuvent, en vertu d'une disposition transitoire, continuer à siéger en qualité d'administrateur indépendant selon les anciens critères jusqu'au 1er juillet 2011.

En 2009, le Président de l'Institut adressera aux réviseurs d'entreprises une communication en la matière.

2.4. Arrêt de la Cour de cassation : le mandat de commissaire dure trois exercices

L'article 135, alinéa 1er, première phrase du Code des sociétés prévoit :

« *Les commissaires sont nommés pour un terme de trois ans renouvelable.* ».

Ce texte de loi ne précise pas si la durée du mandat de commissaire comprend trois exercices ou bien trois années civiles.

Selon un arrêt du 5 juin 2008 de la Cour de cassation (C. 06.06.06 N)[1], l'historique de la loi fait apparaître l'intention du législateur de permettre au commissaire d'exercer le contrôle des comptes annuels avec une certaine continuité, sur au moins trois exercices. Il en suit que le terme « année » doit être entendu comme « exercice ». La Cour de cassation confirme ainsi l'arrêt de la Cour d'appel de Bruxelles du 3 mai 2006 selon lequel le mandat de commissaire compte obligatoirement trois exercices consécutifs.

En outre, la Cour de cassation estime que la réduction ou la prolongation d'un ou de plusieurs de ces exercices n'entraîne pas de modification du nombre d'exercices du mandat du commissaire.

Le Conseil de l'Institut se réjouit de voir ainsi sa doctrine constante confirmée par la plus haute juridiction judiciaire.

Il convient de nuancer ce point de vue dans le sens que selon le Conseil de l'Institut dans le cas d'une nomination rétroactive pour le contrôle des comptes annuels d'un exercice déjà clôturé, le commissaire sera exceptionnellement tenu d'effectuer le contrôle de quatre exercices comptables consécutifs.

2.5. Fusion transfrontalière

L'article 77 de la loi du 8 juin 2008 portant diverses dispositions (I) transpose les dispositions de la Directive européenne 2005/56/CE du 26 octobre 2005 sur les fusions transfrontalières des sociétés de capitaux en droit belge. L'article précité insère un nouveau « Titre V*bis* Règles spécifiques concernant les fusions transfrontalières et opérations assimilées » (art. 772/1 à 772/14) au Livre XI du Code des sociétés.

(1) www.juridat.be/cass.

Mme E. JANSSENS propose dans son article « Fusions transfrontalières : transposition de la 10ième Directive », *Bilan*, 2008, n° 562, p. 2-4 :

II

« Le gouvernement belge a choisi de permettre à toutes les sociétés belges dotées de la personnalité juridique qui peuvent également fusionner sur le plan national, de procéder aux fusions transfrontalières. Cela signifie, par exemple, qu'une société coopérative à responsabilité limitée (SCRL) peut aussi participer à une fusion transfrontalière.

Seules les sociétés en liquidation et les sociétés d'investissement publiques à capital variable (SICAV) sont exclues du champ d'application (art. 772/1, al. 2 C. Soc.). Ceci signifie notamment qu'une société en état de faillite peut fusionner avec une société étrangère aussi longtemps qu'elle n'a pas commencé le versement de son patrimoine aux associés.

Toutes les dispositions concernant les fusions nationales (figurant dans le Livre XI du Code des sociétés) seront en principe d'application à une fusion transfrontalière, sauf lorsque le nouveau titre Vbis prévoit des dispositions dérogatoires en la matière (art. 772/1, al. 1er C. Soc.).

Il en résulte, par exemple, que les définitions de « fusion par absorption », de « fusion par constitution » et « d'opérations assimilées à la fusion par absorption » (qui figurent aux art. 671, 672 et 676 C. Soc.) s'appliquent aussi à la fusion transfrontalière.

Procédure

Projet de fusion

La procédure commence par un projet de fusion commun des sociétés à fusionner. Ce projet de fusion peut être établi sous forme authentique (acte notarié) ou sous seing privé.

Le contenu minimal du projet est défini à l'article 772/6 du Code des sociétés et comporte, par exemple, une description détaillée des sociétés concernées, le rapport d'échange (et éventuellement, le montant de la soulte), les conséquences probables de la fusion sur l'emploi, les statuts de la nouvelle société, des informations sur l'évaluation de l'actif et du passif, etc. L'absence de mention de ces éléments minimaux entraîne une sanction pénale dans le chef des administrateurs des sociétés concernées (art. 773, 1° C. Soc.).

Comme lors d'une fusion nationale, le projet de fusion doit être déposé au dossier de la société et publié par extraits aux Annexes du Moniteur belge, au plus tard six semaines avant l'assemblée générale appelée à statuer sur la fusion (art. 772/7 C. Soc.).

Rapport de l'organe de gestion

Ensuite, l'organe de gestion de chacune des sociétés concernées établit un rapport écrit et circonstancié (art. 772/8 C. Soc.) dans lequel il expose la situation patrimoniale des sociétés appelées à fusionner et explique et justifie, d'un point de vue juridique et économique :

- *l'opportunité de la fusion ;*
- *les conditions et les modalités de la fusion ;*
- *les conséquences de la fusion pour les associés, les créanciers et les salariés ;*
- *les méthodes qui ont été suivies pour déterminer le rapport d'échange, les valeurs auxquelles ces méthodes aboutissent, l'importance relative donnée à ces méthodes, les difficultés qui se sont présentées en la matière et le rapport d'échange final.*

Les actionnaires et les représentants des salariés (ou à défaut de représentants, les salariés eux-mêmes) peuvent prendre connaissance du rapport de l'organe de gestion au plus tard un mois avant la date de l'assemblée générale qui se prononcera sur la fusion (art. 772/8, al. 2 C. Soc). Lorsqu'il y a un conseil d'entreprise, celui-ci devra donner un avis sur la fusion. Cet avis sera joint au rapport de l'organe de gestion s'il est remis à temps (donc au moins 15 jours avant l'assemblée générale).

Rapport de contrôle

Outre le rapport de l'organe de gestion, un rapport écrit sur le projet de fusion sera aussi établi par le commissaire (ou en l'absence d'un commissaire, par un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par les administrateurs ou gérants) (art. 772/9 C. Soc.). On peut éventuellement opter pour un ou plusieurs experts (réviseurs d'entreprises ou experts-comptables externes) indépendants désignés sur demande conjointe des sociétés qui fusionnent ou approuvés par le président du tribunal de commerce.

Le but est d'informer au maximum les actionnaires en prévoyant un contrôle approfondi par un tiers. Le rapport de contrôle déclarera si le rapport d'échange est,

selon l'avis du commissaire (ou du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe) pertinent et raisonnable. Dans cette déclaration, il faudra au moins :

II

- *indiquer les méthodes suivies pour déterminer le rapport d'échange proposé ;*
- *indiquer si ces méthodes sont appropriées, mentionner les valeurs auxquelles chacune des méthodes conduisent et l'importance relative donnée à chacune de ces méthodes dans la détermination du rapport d'échange proposé ;*
- *les éventuelles difficultés particulières auxquelles l'évaluation a donné lieu.*

Les actionnaires des sociétés fusionnantes peuvent renoncer à leur droit au rapport de contrôle précité, à condition que cette décision soit prise à l'unanimité des actionnaires.

Notification aux actionnaires

Dans le cadre de l'information des actionnaires, la possibilité leur est également offerte de consulter certains documents – au plus tard un mois avant l'assemblée générale – et d'en demander une copie (gratuite) (art. 772/10 C. Soc.). Il s'agit du projet de fusion, des rapports, des comptes annuels couvrant les trois derniers exercices des sociétés qui fusionnent, etc.

Approbation de la fusion

Les conditions en matière de quorum de présence et de majorité pour l'approbation d'une fusion transfrontalière sont les mêmes que pour une fusion nationale (art. 772/11, § 1er à 4 inclus C. Soc.).

Ainsi, à l'assemblée générale d'une SA ou SPRL qui décide de procéder à une fusion, la moitié au moins du capital social doit être représentée et la décision de fusionner dans de telles sociétés doit en principe être prise à une majorité de trois quarts des voix.

Lorsque des sociétés à responsabilité illimitée participent à la fusion ou que la responsabilité des associés s'accroît suite à l'opération, des règles spécifiques s'appliquent. Dans les sociétés à absorber, par exemple, l'accord de tous les associés est indispensable lorsque la société absorbante a pris la forme juridique d'une société en nom collectif (SNC), d'une société en commandite simple (SCS) ou d'une société coopérative à responsabilité illimitée (SCRI).

Les statuts peuvent cependant toujours prévoir des dispositions plus sévères.

Après que la décision de fusion a été prise, les statuts de la société absorbante sont adaptés le cas échéant. Tant que cette modification des statuts n'a pas eu lieu, la décision de fusion reste sans effet (art. 772/11, § 6 C. Soc.).

Dans chaque société qui participe à la fusion, le procès-verbal de l'assemblée générale qui a décidé la fusion est établi par acte authentique. Cet acte contient aussi la conclusion du rapport de contrôle (art. 772/11, § 6 et 7 C. Soc.). ».

III

Chapitre III

DROIT DES COMPTES ANNUELS

3.1. Développements au niveau européen

3.1.1. Equivalence des normes comptables de pays tiers

Le 12 décembre 2008, la Commission européenne[1] a adopté des mesures visant à considérer les principes comptables généralement admis (GAAP) de certains pays tiers, comme équivalents aux normes comptables de l'UE, à compter de janvier 2009.

Les mesures adoptées reconnaissent les normes comptables des États-Unis d'Amérique, du Japon, de la Chine, du Canada, de la Corée du Sud et de l'Inde comme équivalentes aux normes IFRS adoptées dans l'UE.

3.1.2. Textes consolidés des normes IFRS applicables dans l'Union européenne

Le 3 novembre 2008, la Commission européenne a adopté le texte consolidé de toutes les normes comptables d'information financière, ou normes IFRS, en vigueur dans l'UE, via le Règlement n° 1126/2008[2].

Cette version consolidée regroupe toutes les normes IFRS approuvées jusqu'au 3 novembre 2008, y compris les dernières modifications entérinées le 15 octobre 2008. Elle permettra aux parties concernées de se référer à un seul texte juridique. Il s'agit d'une étape importante du programme de simplification de la Commission qui vise à réduire la charge administrative pesant sur les entreprises de l'UE.

Le texte consolidé est disponible dans toutes les langues officielles de l'UE et remplace les 18 règlements. Toutes les normes IFRS adoptées entre le 29 septembre 2003 et le 15 octobre 2008 sont ainsi publiées sous la forme d'un seul document. En outre, toutes les références croisées ont été

(1) http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/08/1962&format=HTML&aged=0&language=FR&guiLanguage=fr.
(2) Règlement n° 1126/2008 de la Commission du 3 novembre 2008 portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, *J.O.U.E.*, L 320 du 29 novembre 2008, p. 1-481.

mises à jour. Enfin, la Commission a entièrement révisé toutes les versions linguistiques de ces normes, garantissant ainsi leur grande qualité et leur cohérence, tant par rapport à la législation communautaire existante que par rapport aux textes officiels de l'*International Accounting Standards Board* (IASB).

Le nouveau règlement abroge et remplace le règlement n° 1725/2003 du 29 septembre 2003 et toutes ses modifications ultérieures jusqu'au 15 octobre 2008.

Le texte consolidé est disponible à partir de l'adresse suivante :

http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/ias_fr.htm.

Cette nouvelle version consolidée remplace la version consolidée publiée par l'Institut en décembre 2006 sur les normes IFRS.

3.1.3. Crise financière

Le 15 octobre 2008, la Commission européenne a adopté des modifications aux normes IAS 39 et IFRS 7 visant à atténuer les conséquences de la crise financière, via le Règlement n° 1004/2008[1].

En vertu de ces modifications, les entreprises de l'UE pourront, au même titre que les entreprises américaines, reclasser leurs « actifs détenus à des fins de transaction » dans la catégorie des « actifs détenus jusqu'à l'échéance ».

Ce règlement adopte les modifications de l'IASB à la norme IAS 39 (instruments financiers : comptabilisation et évaluation) et à la norme IFRS 7 (instruments financiers : Informations à fournir).

Les modifications de l'IAS 39 prévoient la possibilité pour les entreprises qui appliquent les normes IFRS de procéder à des reclassements d'actifs, comme l'autorisent déjà, dans de rares cas, les normes comptables

(1) Règlement n° 1004/2008 de la Commission du 15 octobre 2008 modifiant le règlement n°1725/2003 de la Commission portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil, pour ce qui concerne la norme comptable internationale IAS 39 et la norme internationale d'information financière IFRS 7, *J.O.U.E.*, L 275 du 16 octobre 2008, p. 37-41.

américaines (US GAAP). Les modifications de la norme IFRS 7 instaurent des obligations d'informations supplémentaires concernant ces reclassements d'actifs afin de garantir une transparence totale aux utilisateurs des états financiers.

3.1.4. Rapport sur l'application des normes comptables internationales

Le 24 avril 2008, la Commission européenne a publié son rapport sur l'application des normes comptables internationales (normes IAS et normes IFRS).

Ce rapport est disponible sur le site internet de la Commission européenne[1].

3.2. Simplification administrative

3.2.1. Développements au sein de l'Union européenne

A. Rappel des points importants de 2007

La Communication du 10 juillet 2007 de la Commission européenne avait pour objectif de simplifier le droit des sociétés, la comptabilité et le contrôle des comptes dans l'UE[2].

Elle comprenait notamment les propositions suivantes :

– la création d'une catégorie de micro-entreprises dispensées de toute obligation comptable ;
– la hausse des critères de taille des entreprises qui servent de seuil aux diverses obligations comptables ;
– la dispense de publication des comptes pour certaines catégories d'entreprises ;
– la suppression de l'audit pour un certain nombre de filiales.

(1) http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/ias/com-2008-0215_en.pdf.
(2) Communication de la Commission européenne du 10 juillet 2007 relative à la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes, COM (2007) 394 final.

De nombreux acteurs, en Belgique et dans d'autres Etats membres de l'UE, ont réagi en estimant que ces propositions auraient un impact négatif conséquent sur la qualité de l'information financière.

Suite notamment à ces réactions, les propositions de la Commission n'ont pas été reprises par le Conseil de l'UE, qui a décidé fin 2007 qu'il fallait préalablement réaliser des études d'impact.

B. Les actions rapides et la proposition de Directive de la Commission européenne

Face à ce manque d'enthousiasme, notamment du Conseil de l'UE, la Commission européenne s'est contentée, dans un premier temps, de proposer quelques modifications mineures dans les Directives et règlements existants.

Le 17 avril 2008, la Commission a proposé quatre actions rapides en vue de faciliter le fonctionnement des petites et moyennes entreprises (PME)[1].

Si ces mesures sont adoptées, les PME ne devront plus exposer les coûts associés à de doubles publications (p. ex., en Belgique, dépôt des comptes annuels à la BNB et mention de ce dépôt aux annexes du *Moniteur belge*). Les PME pourront également (ré)utiliser les traductions certifiées dans un État membre lorsqu'elles créeront des succursales dans d'autres États membres. Par ailleurs, dans le domaine de la comptabilité, les sociétés mères dont les filiales présentent un intérêt négligeable n'auront désormais plus à établir des comptes consolidés. Enfin, les entreprises de taille moyenne peuvent être dispensées de présenter des informations détaillées dans leurs comptes annuels [2].

(1) Communication de la Commission au Conseil, au Parlement européen, au Comité économique et social européen et au Comité des régions du 10.03.2008, Actions rapides 2008 pour la réduction des charges administratives dans l'Union européenne, COM (2008) 141 final.

(1) Communiqué de presse de la Commission européenne du 17 avril 2008, « La Commission allège les charges administratives inutiles du droit européen des sociétés », IP/08/598 ; des informations supplémentaires concernant le programme d'actions de la Commission sont disponibles à l'adresse suivante : http://ec.europa.eu/enterprise/admin-burdens-reduction/admin_burdens_en.htm.

Parallèlement, et en vue de réaliser ces actions rapides, la Commission européenne a introduit, en date du 17 avril 2008, une proposition d'amendement aux Quatrième et Septième Directives en ce qui concerne certaines obligations de publicité pour les entreprises de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes consolidés[1]. Ces modifications avaient pour but de simplifier le contenu des états financiers pour les petites et moyennes entreprises[2] et de réduire les coûts y associés.

C. Les Résolutions du Parlement européen

a. La Résolution du Parlement européen du 21 mai 2008

Dans sa Résolution du 21 mai 2008 sur « la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes »[3], le Parlement européen s'est montré favorable à l'idée d'accorder aux Etats membres la possibilité d'exempter des obligations de la Quatrième et de la Septième Directive les micro-entités, c'est-à-dire les sociétés qui répondent aux critères suivants :

- moins de dix salariés ;
- total du bilan inférieur à 500.000 EUR ;
- chiffre d'affaires inférieur à 1.000.000 EUR.

b. La Résolution du Parlement européen du 18 décembre 2008

Le 18 décembre 2008, le Parlement européen a pris une deuxième Résolution concernant certaines obligations de publicité pour les entreprises de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes

(1) Proposition de Directive du Parlement Européen et du Conseil modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE en ce qui concerne certaines obligations de publicité pour les entreprises de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes consolidés, 17 avril 2008, COM(2008) 195 final, 2008/0084 (COD). Voyez surtout les amendements 7-24, Projet de rapport, Ieke VAN DEN BURG, PE414.028v01 - 00, 08.10.2008.

(2) Définitions à l'article 11 (sociétés de petite taille) et article 27 (sociétés de taille moyenne) de la Quatrième Directive (Directive 78/660/CEE susmentionnée).

(3) Résolution du Parlement européen sur la simplification de l'environnement des sociétés en matière juridique, comptable et de contrôle des comptes (2007/2254(INI)).

consolidés[1]. Cette Résolution précise qu'il faut tenir compte des besoins spécifiques des petites et moyennes entreprises et ne pas les soumettre aux mêmes règles que les entreprises plus importantes mais ne prévoit rien concernant les micro-entités.

III

D. Conséquences pour la Belgique

Si les micro-entités sont dispensées des obligations de la Quatrième Directive, elles n'auraient, entre autres, plus l'obligation de déposer leurs comptes annuels auprès de la Banque Nationale de Belgique.

En Belgique, 314.730 entreprises déposent actuellement des comptes annuels auprès de la Centrale des bilans. Parmi celles-ci, au moins 226.111 (72 %) entreprises seraient considérées comme micro-entités et seraient donc, par conséquent, exemptées de l'obligation de publier leurs comptes annuels ainsi que de l'application des règles d'évaluation contenues dans la Quatrième Directive.

3.2.2. Propositions alternatives de simplification administrative des trois Instituts des professions économiques

Face à la volonté de certains milieux européens de promulguer de (mauvaises) propositions de simplification administrative, l'IRE, IEC et l'IPCF ont proposé aux autorités belges et européennes des propositions alternatives de simplification administrative comme par exemple :

– autoriser les petites entreprises à publier une annexe à leurs comptes annuels réduite ;
– faire de la promotion de la transparence financière des entreprises une priorité de la politique extérieure de l'UE ;

(1) Résolution législative du Parlement européen du 18 décembre 2008 sur la proposition de Directive du Parlement européen et du Conseil modifiant les Directives 78/660/CEE et 83/349/CEE en ce qui concerne certaines obligations de publicité pour les entreprises de taille moyenne et l'obligation d'établir des comptes consolidés (COM(2008)0195 – C6-0173/2008 – 2008/0084(COD).

– promouvoir parmi les Etats membres le développement de l'information financière électronique ;
– adapter les programmes de contrôle fiscal des entreprises en fonction de la qualité des comptes annuels ;
– lancer une consultation en vue de moderniser les informations économiques et financières à transmettre au conseil d'entreprise.

Il est à noter que ces propositions, adoptées par les Conseils des trois Instituts, ont été préparées en bénéficiant des avis d'un comité de concertation réunissant des représentants des trois Instituts, mais aussi du Conseil central de l'économie (CCE), du Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE), de la Banque nationale de Belgique (BNB), de la Commission des normes comptables (CNC) et de l'Agence pour la Simplification Administrative.

Elles ont également bénéficié des débats tenus à l'occasion de la journée d'études du 12 décembre 2007 intitulée « L'Europe va-t-elle démanteler le système belge d'information financière ? Les conséquences sur la comptabilité, la fiscalité et le droit des sociétés » ou encore des discussions tenues à l'occasion de la table ronde du 8 avril 2008 « Simplification administrative pour les entreprises ».

Les propositions alternatives dégagées par les trois instituts ont été présentées de manière plus détaillée dans la revue TAA du mois de novembre 2008[1], et sont publiées en annexe du présent rapport annuel.

3.3. Comité de contact CNC/IRE

3.3.1. Composition

Président : M. D. Van Cutsem
Membre du conseil : M. M. De Wolf
Membres : MM. G. Bombaerts, L. Boxus, J. Christiaens, H. Everaerts, H. Opsomer, B. Theunissen, H. Van Impe, H. Van Passel et J.P. Vincke

(1) *Tax Audit and Accountancy*, n° 16, Editorial des Présidents des trois instituts, p. 1.

3.3.2. Avis de la CNC relatif au traitement comptable des opérations menées dans le cadre des sociétés momentanées

Le 31 janvier 2008, la CNC a publié un avis relatif au traitement comptable des opérations menées dans le cadre des sociétés momentanées[1].

III

Cet avis développe différents thèmes, tels que les méthodes d'intégration, d'élimination ou d'évaluation, ainsi que la publication des données.

Le Conseil de l'Institut se réjouit de l'avis, ayant activement été associé à ce projet au travers des travaux effectués par les confrères Dirk Smets et Hugo Van Passel[2].

3.3.3. Avis de la CNC – NFP-5 : « Traitement comptable d'un portefeuille patrimonial »

Le 29 octobre 2008, la CNC a publié l'avis NFP 5 relatif au traitement comptable d'un portefeuille patrimonial[3].

3.3.4. Avis de la CNC – NFP-2 : « Traitement comptable des contrats emphytéotiques dans les organismes *not-for-profit* »

Le 4 novembre 2008, la CNC a publié l'avis NFP-2 relatif au traitement comptable des contrats emphytéotiques dans les organismes *not-for-profit*.

Le Comité de contact CNC/IRE a communiqué à la CNC ses remarques concernant le projet d'avis, ainsi que d'une manière générale, sa volonté à contribuer à la poursuite des travaux de la CNC en vue de clarifier les questions d'équivalence[4].

---

(1) http://www.cnc-cbn.be/FR/News/2008/FR_New31-01-2008%20Sociétés%20momentanées.pdf.

(2) *Cf.* IRE, *Rapp. annuel*, 2007, p. 116.

(3) http://www.cnccbn.be/FR/News/2008/FR_New29102008%20Avis%20NFP5%20La%20Fondation%20Roi%20Baudouin%20sans%20track%20changes.pdf.

(4) *Cf.* IRE, *Rapp. annuel*, 2007, p. 112-113.

3.3.5. Remerciements au Président honoraire et Secrétaire général de la CNC

Les membres du Comité exécutif et le Secrétaire général, David SZAFRAN, ont reçu Jean-Pierre MAES et Yvan STEMPNIERWSKY pour témoigner de la reconnaissance de l'Institut dans leurs fonctions antérieures respectives de Président et Secrétaire général de la CNC.

3.3.6. Projet de plan d'action de la CNC

Le 7 novembre 2008, le Conseil de l'Institut a adressé ces commentaires relatifs au projet de plan d'action de la CNC du 9 octobre 2008 qui a été communiqué via le représentant de l'Institut au sein de la CNC, le confrère Hugo VAN PASSEL.

Le Conseil de l'Institut a insisté sur la nécessité de moderniser les avis de la CNC et de favoriser les contacts avec d'autres institutions équivalentes au sein des pays de l'UE, afin de créer un organe comptable au niveau européen.

3.3.7. Rencontre avec l'IASB

Le 8 décembre 2008, quelques membres du comité de contact CNC/IRE en ce compris les membres du Comité exécutif, le secrétaire général, David SZAFRAN et des représentants de l'IEC ainsi que de l'IPCF ont été reçus, à Londres, par Monsieur Gilbert GELARD, membre de l'*International Accounting Standards Board* (IASB) et Monsieur Olivier SERVAIS, responsable XBRL.

Lors de cette réunion, les travaux de l'IASB ont été évoqués, notamment concernant l'image fidèle, la norme IFRS 7, le système XBRL, les normes d'interprétation IFRIC ainsi que la crise financière.

3.4. Nouveautés en 2008 relatives au dépôt et aux modèles des comptes annuels

3.4.1. Nouveaux modèles des comptes annuels pour les exercices clôturés à partir du 1er décembre 2008

III

La Centrale des bilans de la Banque nationale de Belgique (BNB) a établi de nouveaux modèles de comptes annuels pour les exercices clôturés à partir du 1er décembre 2008[1].

Les principales modifications aux modèles des comptes annuels peuvent être résumées comme suit :

– prise en compte des simplifications apportées au bilan social par l'arrêté royal du 10 février 2008 modifiant l'arrêté royal du 30 janvier 2001[2].
– uniquement pour le modèle complet pour les entreprises : commentaires explicatif relatifs aux relations financières du groupe à la tête duquel figure l'entreprise en Belgique, avec le(s) commissaire(s) et les personnes avec lesquelles il(s) est/sont lié(s) (section C 5.17.2).

3.4.2. Spécificités relatives au secteur des associations et fondations

Depuis le 17 mars 2008, les comptes annuels des grandes voire des très grandes associations et fondations ont la possibilité d'établir et de déposer les comptes annuels sous la forme d'un fichier XBRL[3] (*cf.* IRE, *Rapp. annuel*, 2007, p. 113-115).

Afin de distinguer les comptes annuels établis selon un schéma dérogatoire de ceux établis selon un des modèles normalisés, une association, fondation ou un organisme de financement des pensions qui dépose un schéma spécifique doit faire précéder ce schéma d'une page de garde spécifique pour les comptes annuels d'associations établis suivant un schéma dérogatoire[4].

---

(1) www.nbb.be, rubrique « centrale des bilans ».
(2) *M.B.*, 26 février 2008.
(3) Plus d'informations sont disponibles sous le lien suivant : http://www.nbb.be/DOC/BA/Filing/Presentations/ASBL%20et%20fondation%2017032008.pdf.
(4) Des exemples de page de garde sont disponibles sous le lien suivant : http://www.nbb.be/ pub/03_00_00_00_00/03_05_00_00_00/03_05_01_00_00/03_05_01_01_00.htm?l=fr.

L'association, la fondation ou l'organisme de financement des pensions est tenue d'y mentionner la base légale ou réglementaire qui justifie l'usage du schéma dérogatoire.

IV

Chapitre IV

LEGISLATIONS PARTICULIERES ET MISSIONS SECTORIELLES

4.1. Droit bancaire et financier

4.1.1. Projet de circulaire de la CBFA en matière de « directives aux commissaires agréés »

En date du 18 juillet 2008, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE) et l'Institut des Réviseurs Agrées par la CBFA (IRACBF) ont été consultés par la CBFA sur un projet de circulaire en matière de « directives aux commissaires agréés » visant à remplacer la circulaire D1 99/1 du 12 mars 1999.

Le Conseil de l'Institut a approuvé l'avis préparé par l'IRACBF par rapport à ce projet. Le Conseil de l'Institut a en outre formulé une série de remarques concernant notamment les renvois dans la circulaire vers les normes internationales.

4.1.2. Agrément des réviseurs d'entreprises auprès des entreprises d'assurance et des institutions de retraite professionnelle

Les Conseils respectifs de l'IRE et de l'IRACBF avaient exprimé en novembre 2007 leur souhait d'accueillir au sein de l'IRACBF les réviseurs agréés par la Commission bancaire, financière et des assurances (CBFA) pour les entreprises d'assurance et les institutions de retraite professionnelle. Après avoir accompli certaines formalités et vérifications de faisabilité, la CBFA a lancé le 9 juin 2008 deux nouvelles procédures d'agrément de réviseurs d'entreprises pour le secteur des entreprises d'assurance et des institutions de retraite professionnelle, d'une part, et pour celui des seules institutions de retraite professionnelle, d'autre part (*M.B.*, 9 juin 2008, p. 28980).

Les Conseils respectifs de l'IRE et de l'IRACBF ont désigné des réviseurs d'entreprises pour être membres des commissions d'agrément.

La CBFA a agréé 12 confrères pour les entreprises d'assurance et les institutions de retraite professionnelle ainsi qu'un confrère pour les institutions de retraite professionnelle.

4.1.3. Secrétariat IRACBF

Le Conseil de l'Institut accorde, pour la troisième année consécutive, son soutien au secrétariat scientifique de l'IRACBF afin de faire face aux besoins exprimés par l'IRACBF. A cet effet, le confrère Virgile Nijs avec lequel l'IRE a conclu un accord de collaboration, a été délégué auprès de l'IRACBF afin d'y assurer la fonction de conseiller scientifique.

Le Conseil de l'Institut est favorable à une concertation structurée entre l'IRACBF et l'Institut de manière à ce que ces deux institutions puissent se présenter à l'égard des interlocuteurs privilégiés d'une manière conjointe.

4.2. Secteur public et non marchand

4.2.1. La Commission non marchand

A. Composition

Président : M. M. De Wolf

Membres : Mmes M.-C. Debroux-Leddet, M. Piret, C. Vanden Bosch, C. Weymeersch et MM. J-F Cats, T. Charles de la Brousse, J. Christiaens, J. Cloquet, A. Clybouw, P. Comhaire, F. Maillard, R. Seffer, B. Theunissen, P. Van Cauter, H.J. Van Impe, J.P. Vincke et L. Vleck

Secrétariat : Mmes L. Verboogen et N. Houyoux

B. Equivalence des réglementations sectorielles dans le secteur des associations

La Commission non marchand a préparé et soumis au Conseil de l'Institut une circulaire sur la comptabilité des associations et l'équivalence des réglementations[1].

(1) *Cf.* Circulaire C.016/08 du 27 mars 2008.

C. Lettre d'affirmation

Une lettre d'affirmation adaptée aux associations et fondations a été discutée. Sur la base de ces discussions, le Centre d'Information du Révisorat d'Entreprises (ICCI) a publié un exemple de lettre adaptée, disponible sur le site internet de l'ICCI[1].

D. Le contrôle interne dans le secteur non marchand et le secteur public

Sur proposition et avec l'aide de la Commission non marchand, le Conseil de l'Institut a organisé, le 17 octobre 2008, une journée d'études relative à la gouvernance associative (*cf. infra* 14.3.).

A l'occasion de cette journée d'études, l'ICCI a publié l'étude : « Secteur public et non marchand, contrôle interne et bonne gouvernance », disponible sur le site internet de l'ICCI.

E. Les devoirs du commissaire dans le secteur non marchand relatifs aux problèmes de continuité

A l'image des dispositions prévues pour les sociétés (art. 138 C. Soc.), la Commission non marchand a proposé au Ministre de la Justice d'instaurer une procédure d'alerte du conseil d'administration et, le cas échéant, du président du tribunal, par des commissaires nommés dans les associations lorsqu'ils constatent, au cours de leur contrôle, des faits graves susceptibles de compromettre la continuité des associations.

F. Audits réalisés par la Région flamande

Le décret communal du Conseil flamand du 15 juillet 2005 autorise des fonctionnaires à réaliser certaines missions d'audit externe dans des institutions régionales alors que cette fonction est exclusivement réservée par la loi fédérale aux réviseurs d'entreprises.

Le Conseil de l'Institut s'est inquiété de ces évolutions.

(1) www.icci.be.

En vue de revoir éventuellement les dispositions de ce décret, une réunion a eu lieu le 5 juillet 2008 entre des membres du Cabinet du Ministre-Président flamand et des représentants de l'Institut (Pierre P. Berger, David Szafran et Johan Christiaens).

La Commission non marchand suit de près les développements en la matière.

G. Autres sujets traités par la Commission non marchand en 2008

IV

Au cours de l'année 2008, la Commission non marchand a également traité entre autres les sujets suivants : un projet de contrat-type pour une mission révisorale, l'application au secteur non marchand et au secteur public des normes ISA, la question du budget dans les associations et les risques T.V.A.

Une communication générale sur la mission du commissaire dans les associations et fondations a été préparée et soumise au Conseil de l'Institut pour approbation en 2009.

4.2.2. Cellule de coordination ONG

Président :	M. A. Clybouw
Membre du Conseil :	M. De Wolf
Membres de la cellule de coordination :	tous les confrères exerçant un mandat dans les ONG sont invités à participer aux travaux de cette cellule de coordination
Secrétariat :	Mmes L. Verboogen et N. Houyoux

En 2008, le président de la cellule de coordination et les membres du Conseil de l'Institut se sont réunis deux fois avec la Direction Générale de la Coopération au Développement (DGCD) du SPF Affaires Etrangères afin de collaborer sur plusieurs points.

La DGCD souhaiterait notamment qu'il soit demandé au conseil d'administration des ONG de répondre à une liste de questions précises et ensuite de demander au réviseur d'entreprises d'attester les réponses du conseil d'administration.

Une demi-journée d'études sur la nouvelle réglementation belge et les exigences européennes en matière d'ONG sera organisée le 4 mars 2009.

4.2.3. Groupe de travail marchés publics

Président :	M. L. Acke
Membres du groupe de travail :	MM. P. Comhaire, G. Lheureux, E. Mathay et P. Pauwels
Secrétariat :	Mme L. Verboogen et M. O. Costa

Le groupe prépare une publication reprenant les points d'attention à l'occasion de l'attribution de missions aux réviseurs d'entreprises par des institutions soumises à la législation relative aux marchés publics.

4.2.4. Cellule de coordination des écoles francophones

Président :	M. F. Maillard
Membres de la cellule de coordination :	tous les confrères exerçant un mandat dans les écoles francophones sont invités à participer aux travaux de cette cellule de coordination.
Secrétariat :	Mmes L. Verboogen et N. Houyoux

Le 15 janvier 2008, la cellule a organisé une session d'information sur le contrôle interne des écoles (*cf. infra* 14.4.). A cette occasion, la cellule a réalisé un syllabus intitulé « Le point sur l'audit des écoles francophones subventionnées » et a exposé les résultats de son analyse de quelques rapports de commissaires des comptes annuels d'écoles pour l'année 2006.

Fin 2008, la cellule de coordination a analysé les comptes annuels 2007 publiés par les écoles francophones subventionnées et a constaté que, suite aux remarques formulées lors de la session d'information de janvier 2008, les rapports des commissaires sont nettement plus adaptés aux spécificités du secteur par rapport à ceux de 2006.

Le Président de la cellule de coordination a par ailleurs rencontré le délégué du Ministre de l'enseignement en Communauté française afin de

discuter du problème du « décompte annuel » des écoles et de la formation des économes dans les écoles.

En outre, la cellule de coordination a poursuivi les contacts avec le Secrétariat Général de l'Enseignement Catholique (SeGEC).

4.2.5. Cellule de coordination des mutualités

IV

Président :	M. B. Theunissen
Membres de la cellule de coordination :	tous les confrères exerçant un mandat dans les mutualités sont invités à participer aux travaux de cette cellule de coordination
Secrétariat :	Mme N. Houyoux

En 2008, la cellule de coordination des mutualités a organisé une réunion avec l'Office de contrôle des mutualités et des unions nationales de mutualités (OCM), au cours de laquelle les sujets suivants ont été abordés :

a) proposition de l'OCM d'établir une norme de qualité relative au contrôle interne et à l'audit interne ;
b) proposition de l'OCM de modification du plan comptable et des modèles des comptes annuels ainsi que la proposition d'adaptation de l'arrêté royal du 21 octobre 2002 en matière de règles d'évaluation ;
c) adaptation du contenu de la lettre d'affirmation selon les spécificités des entités mutualistes.

4.2.6. Cellule de coordination des partis politiques

Président :	M. J.-F. Cats
Membres de la cellule de coordination :	tous les confrères exerçant un mandat dans les partis politiques sont invités à participer aux travaux de cette cellule de coordination.
Secrétariat :	Mme L. Verboogen et M. O. Costa

La cellule de coordination travaille à l'élaboration de modèles d'un rapport

financier, d'un rapport de réviseur d'entreprises et de comptes annuels adaptés aux partis politiques constitutées sous forme de ASBL.

4.3. Audit et développement durable

Président : Mme P. Kindt
Membres : Mme I. Moens et MM. D. Cleymans, H. Everaerts et A. Palm
Secrétariat : M. O. Costa

IV

4.3.1. Objectif

Le principal but du groupe de travail est de faire jouer un rôle actif au réviseur d'entreprises dans les développements en matière d'environnement et de développement durable qui sont susceptibles d'avoir un impact sur la comptabilité et les comptes annuels des entreprises. En particulier, ce groupe traite des attestations distinctes en matière d'environnement et de développement durable des entreprises et des organisations en général.

Le groupe de travail « Audit et développement durable » s'est réuni à trois reprises au cours de l'année 2008.

4.3.2. Prix pour le Meilleur Rapport de développement durable

L'Institut des Réviseurs d'Entreprises organise depuis dix ans le Prix pour le Meilleur Rapport de Développement Durable. Un jury composé de membres du monde académique et économique et de réviseurs d'entreprises récompense l'entité qui rédige le meilleur rapport de développement durable relatif à ses activités en Belgique sur la base de 15 critères d'appréciation inspirés du *Global Reporting Initiative* (GRI).

La remise du Prix 2008 a eu lieu ce 3 novembre 2008 dans les locaux de l'Université de Gand dans le cadre de l'événement organisé conjointement par l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, *Business & Society Belgium* et KAURI. Cet événement avait pour thème : « Dix ans de transparence en matière de Développement Durable ».

KBC et UMICORE ont remporté le prix en 2008.

KBC a été récompensé pour son excellent rapport dont les qualités ont été soulignées par l'ensemble des membres du jury.

Le jury a notamment relevé que le rapport :

– se réfère aux critères du GRI et comprend l'index du GRI. Le rapport répond au niveau « B » ainsi qu'au supplément sectoriel « Banques et Assurances » du GRI ;
– comprend une mission claire et un engagement fort de la direction ;
– est très complet et mentionne de nombreux éléments qualitatifs et quantitatifs ;
– est structuré de façon très claire ;
– intègre les parties prenantes dans sa politique de développement durable ;
– a fait l'objet d'une vérification par un auditeur sur la base de la norme ISAE 3000.

UMICORE, qui a déjà remporté le prix à plusieurs reprises, a été récompensé pour le rapport de très haut niveau qui s'améliore chaque année.

Le jury a notamment relevé que le rapport :

– est très lisible et agréable à consulter ;
– est très complet ;
– fait partie intégrante du rapport annuel ;
– est structuré ;
– est audité par un vérificateur externe.

KBC et UMICORE seront présentés au niveau européen à l'*European Sustainability Reporting Association* (ESRA).

4.4. Commission SME/SMP

Président : Mme I. Saeys
Membres : Mme M. Hoste et MM. T. Dupont, J. Nicolet, D. Smets, J.-P. Vandaele, L. R. Van Den Abbeele, L. Vleck et P. Weyers
Secrétariat : Mmes S. Quintart et C. Thienpondt

La Commission SME/SMP s'est réunie à plusieurs reprises durant l'année 2008. Ses travaux ont porté principalement sur sa stratégie de communication de la profession de réviseur d'entreprises, à destination des tiers et, en particulier, de la clientèle PME, ainsi que sur la mise en place d'un soutien spécifique aux petits et moyens cabinets de révision par une collaboration entre les petits-moyens et les grands cabinets. La Commission a également participé à des groupes de travail nationaux et internationaux.

4.4.1. Stratégie de communication et soutien spécifique aux petits et moyens cabinets de révision

La Commission SME/SMP a mis en œuvre la stratégie de communication et de soutien spécifique aux petits et moyens cabinets de révision, développée dans son *Mission statement 2007-2010* par la réalisation des activités suivantes :

1. la finalisation et la diffusion, auprès des réviseurs d'entreprises et des stagiaires, d'une nouvelle série de quatre brochures de vulgarisation traitant des missions non liées au contrôle légal des comptes (série intitulée « une tâche spécifique, confiée spécifiquement à votre réviseur d'entreprises »), à savoir : l'apport en nature, le quasi-apport, la transformation de sociétés et la proposition de dissolution des sociétés à responsabilité limitée (*cf. supra*, § 14.2.2.). L'objectif de la diffusion de ces brochures vise à fournir aux réviseurs d'entreprises des documents explicatifs de leur mission afin de pouvoir facilement les distribuer auprès de leurs clients. Ces brochures seront envoyées début 2009 aux réviseurs d'entreprises et aux stagiaires en format électronique (via un PDF « éditable » permettant une personnalisation par l'insertion des coordonnées du cabinet de révision). Elles sont également disponibles sur le site extranet de l'Institut.

2. la réalisation d'un *PowerPoint* présentant la profession de manière générale ainsi que sa plus-value. Ce document est disponible et sous forme modifiable (avec le logo de l'Institut) sur le site extranet de l'Institut, afin de pouvoir être utilisé largement et adapté par les

réviseurs d'entreprises en fonction du public cible (conseils d'entreprise, dirigeants de PME, étudiants).

3. la promotion vis-à-vis des étudiants par la participation à l'événement « *First Motion* 2008-2009, Forum pour les futurs professionnels du chiffre ». Il s'agit de cinq rencontres avec des étudiants en formation comptabilité-fiscalité qui ont eu lieu à Gand (le 6 novembre) et à Liège (le 20 novembre). La consœur Inge SAEYS et le confrère Philippe PIRE ont présenté la profession lors de ces deux salons. Les trois autres salons se dérouleront en 2009 : à Bruxelles (le 30 avril), à Anvers (le 7 mai) et à Namur (le 14 mai).

4. la participation au salon Entreprendre 2008 et la préparation du salon Entreprendre 2009 (*cf. infra*, § 11.8.).

5. le suivi de l'organisation du « *Forum for the Future* » par la Fondation « *ForumForTheFuture.be* » dont la soirée de lancement a eu lieu le 1er octobre 2008. Des après-midi régionales portant sur l'organisation future des cabinets autour de trois thèmes (le réseau, la valeur ajoutée, les technologies de l'information et de la communication) seront organisées en 2009 par cette Fondation. Les trois Instituts apportent leur soutien à ce projet.

6. la proposition d'organiser une session d'information présentant les évolutions récentes relatives à la profession (contexte européen, introduction des normes ISA et ISQC 1), leurs incidences sur l'organisation des cabinets de révision et les formes possibles de coopération entre réviseurs d'entreprises (*cf. infra*, § 14.4, la session d'information organisée le 25 septembre 2008 à ce sujet).

Une réflexion a également été menée par la Commission SME/SMP quant aux projets de simplification administrative de l'UE, à l'application des normes ISA et à la possibilité d'utiliser le logo de l'Institut pour les réviseurs d'entreprises.

4.4.2. Participation à des groupes de travail et manifestations extérieures

La consœur Inge SAEYS, Président de la Commission SME/SMP, a également participé, au nom de la Commission, au niveau européen et national aux groupes de travail organisés par différents organismes sur les PME :

1. au niveau européen :

   a. au groupe de travail SME-SMP (*SME-SMP Working Party*) au sein de la FEE, composé de plusieurs représentants des différents Instituts internationaux et présidé par Monsieur José Maria BOVE (Espagne). Le compte-rendu des réunions est disponible sur le site internet www.fee.be ;
   b. au Congrès FEE organisé à Copenhague les 4 et 5 septembre 2008 (*cf. infra*, § 12.2.6.).

2. au niveau national :

   a. au suivi des travaux organisés au sein d'UNIZO en ce qui concerne le Code BUYSSE.
   b. aux travaux du groupe organisé au sein de l'Institut pour évaluer les outils disponibles sur le marché en ce qui concerne l'application des normes ISA et pour fixer le programme de travail sur ces normes.

4.5. Groupe de travail notariat

Président : M. L. OSTYN (IRE)
Membres IBR : MM. DE WOLF et H. FRONVILLE
Membres IAB : MM. A. BERT et V. DELVAUX
Secrétariat : M. V. YANGANDI

Sous la présidence du confrère Luk OSTYN, le groupe de travail notariat a pour objectif d'aboutir, sur la base de la législation et de la réglementation en vigueur, à une interprétation uniforme de la procédure d'évaluation des études notariales qui s'appliquerait à tous les dossiers d'évaluation.

Les membres du groupe de travail sont d'avis qu'à l'heure actuelle, il n'y a pas lieu de débattre sur les principes généraux, mais bien d'essayer de

trouver prioritairement une solution concrète aux problèmes existants et auxquels la Chambre Nationale des Notaires, les réviseurs d'entreprises et les experts-comptables sont confrontés lors de l'évaluation d'une étude notariale, sur la base de la législation et de la réglementation en vigueur.

Le 9 octobre 2008 s'est tenu pour la première fois une réunion entre les présidents des deux Instituts et le nouveau président de la Chambre Nationale des Notaires (Monsieur VAN HOESTENBERGHE). Il s'agissait également du premier contact avec le nouveau responsable du projet de règlement relatif à l'évaluation des études notariales (Monsieur VAN USSEL).

Le président de la Chambre Nationale des Notaires et les présidents des deux Instituts ont décidé de constituer une commission commune composée de membres des deux Instituts et de notaires, afin d'adapter, sur la base d'une liste conjointe de points névralgiques, le projet de règlement relatif à l'évaluation des études notariales.

4.6. Arrêté royal du 18 septembre 2008 concernant le secteur pharmaceutique

4.6.1. Rapport révisoral requis pour le 15 octobre 2008

Le 7 octobre 2008, l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a adressé une Communication(1) aux réviseurs d'entreprises relative à l'arrêté royal du 18 septembre 2008 déterminant les conditions d'octroi et les modalités de mise en œuvre des mesures de réduction des cotisations sur le chiffre d'affaires des spécialités pharmaceutiques, prévues par les articles 191*bis*, 191*ter* et 191*quater* de la loi relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités, coordonnée le 14 juillet 1994(2).

Cette Communication avait pour objectif d'informer le commissaire (ou le réviseur d'entreprises) sur les lignes de conduite à suivre dans l'émission du rapport à émettre sur les demandes qui ont été être introduites pour le remboursement d'une partie des cotisations de l'année

(1) Communication aux réviseurs d'entreprises du 7 octobre 2008, disponible pour les réviseurs d'entreprises sur l'extranet de l'IRE.
(2) *M.B.*, 1er octobre 2008.

2006 par les firmes pharmaceutiques au plus tard le 15 octobre 2008, conformément aux articles 4, 8 et 11 de l'arrêté royal précité.

Aux articles 191*bis*, 191*ter* et 191*quater* de ladite loi, il est requis du commissaire ou du réviseur d'entreprises désigné, de certifier la conformité du calcul avec les dispositions de l'arrêté royal susmentionné.

Toutefois, les articles 4, 8 et 11 de l'arrêté royal précité précisent que le commissaire (ou le réviseur d'entreprises désigné), doit rédiger un rapport sur l'« image fidèle » des informations reprises dans le rapport rédigé par l'organe de gestion demandeur de la réduction des cotisations. La Communication susmentionnée précise des exemples de paragraphes de conclusion à inclure dans le rapport révisoral.

En outre, la Communication attire l'attention sur les dispositions de l'article 2, § 2 et de l'article 9, § 2 de l'arrêté royal précité portant sur la notion de « société liée ».

L'Institut a établi un groupe de travail ad hoc, composé du stagiaire réviseur d'entreprises C. Bogaerts et des confrères J. Caytan, D. Kroes, M. Lange, P. Rottiers et K. Tanghe, sous la direction du confrère P. D'Hondt. Ce groupe de travail continuera à analyser les différentes missions et identifiera les éventuels problèmes d'application pratique.

4.6.2. Rapport révisoral requis pour le 30 septembre 2009

En vertu du même arrêté royal, les cotisations remboursées ne deviendront définitivement acquis aux firmes pharmaceutiques qu'après que celles-ci auront pu démontrer avoir satisfait à certaines conditions relatives à leurs activités de recherche, de développement et d'innovation (activités de RDI). L'article 5 de l'arrêté royal impose une procédure administrative aux demandeurs qui consiste à remplir deux questionnaires, dont le deuxième vise à obtenir des demandeurs un *progress report*.

L'article 13 dudit arrêté royal prévoit, que par dérogation à l'article 5, § 1er, alinéa 3, le premier questionnaire (d'application aux demandes relatives à l'année 2006) doit être renvoyé par le demandeur au plus tard le 1er mars 2009. Ce questionnaire comprend une liste des projets de recherche auquel le demandeur va allouer le montant de la réduction, ainsi qu'une description et une explication circonstanciée sur la façon dont cette allocation va contribuer à augmenter la taille, la portée et/ou le rythme des activités RDI.

Conformément à l'article 5 dudit arrêté royal, le deuxième questionnaire doit être renvoyé par le demandeur aux services des soins de santé de l'Institut national d'assurance maladie-invalidité (INAMI), au plus tard le 30 septembre 2009 (pour le remboursement des cotisations de l'année 2006). Ce questionnaire doit être accompagné d'un rapport établi par le commissaire (ou le réviseur d'entreprises désigné) « certifiant » qu'il s'agit d'une « image fidèle » de l'amplification des projets en cause, et ce en fonction des critères tel que mentionnés au paragraphe précédent, à savoir « la taille, la portée et/ou le rythme de ces activités de RDI ». En raison de l'absence de précision dans l'arrêté royal sur les critères et sur l'application pratique de ces critères, le commissaire (ou le réviseur d'entreprises désigné) est, à l'heure actuelle, dans l'incapacité de fournir un tel rapport et donc d'accepter la mission.

Le 19 décembre 2008, l'Institut a envoyé une lettre à la Ministre compétente afin de rencontrer dans l'urgence les services ministériels et les représentants de l'INAMI permettant de clarifier lesdits critères. En 2009, l'Institut transmettra une nouvelle communication aux réviseurs d'entreprises lorsque les critères seront clarifiés.

4.7. Nouvelle mission pour soutenir les PME dans le cadre des demandes de crédit auprès du Fonds de Participation

Dans le cadre de la crise financière et à la demande du Gouvernement fédéral, le Fonds de Participation a lancé, le 1er décembre 2008, son nouveau prêt « INITIO » qui est mis à la disposition des indépendants,

des titulaires d'une profession libérale et, plus généralement, des petites entreprises. Ce nouveau produit figure parmi des mesures de minimisation de l'impact de la crise financière sur l'accès au crédit des PME. L'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE), l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) et l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (ICPF) collaborent activement à ce projet dans lequel l'intervention d'un professionnel du chiffre est rendue obligatoire.

En effet, afin de faciliter le montage de la demande de prêt, de garantir la qualité des informations financières qu'elle contient et également d'assurer le suivi pendant la phase d'analyse de la demande de prêt, il s'est avéré nécessaire que le demandeur s'entoure de l'assistance d'un professionnel du chiffre, créant ainsi une nouvelle mission pour celui-ci. L'étendue de cette nouvelle mission a été décrite dans une communication du 28 novembre 2008 adressée aux réviseurs d'entreprises[1].

Cette nouvelle mission d'assistance du comptable, expert-comptable ou réviseur d'entreprises dans la préparation des demandes de crédit pour les PME s'arrête lorsque le Fonds a pris une décision définitive relative à la demande de crédit. Munie de l'accord du Fonds, portant sur maximum 50 % du montant à financer, l'entreprise pourra se rendre auprès de l'institution bancaire de son choix pour obtenir le crédit complémentaire dont elle a besoin.

En ce qui concerne la rétribution et la responsabilité du professionnel du chiffre, il revient à celui-ci de fixer avec son client (le demandeur de crédit) les termes et conditions tant en matière d'honoraires et de paiement de ceux-ci qu'en matière de responsabilité. Plus d'information sur le prêt INITIO, sont disponibles sur le site internet : www.fonds.org.

(1) *Cf.* Communication aux réviseurs d'entreprises du 28 novembre 2008 relative à la nouvelle mission pour soutenir les PME dans le cadre des demandes de crédit auprès du Fonds de Participation (INITIO).

4.8. Informations non-financières

Président : M. L. Acke
Membres : MM. M. Daelman, H. Everaerts, M. Lindemans, A. Nuttens, P. Simons et B. Stevens
Secrétariat : Mme N. Houyoux

IV

En 2008, le Conseil de l'Institut a pris la décision d'instituer un groupe de travail ayant pour objectif d'analyser les différentes missions d'attestation non-financière imposées par la législation belge ou européenne ou résultant de la pratique.

Ces missions d'attestation d'informations non-financières concernent des données quantitatives ou qualitatives relatives à différents domaines comme la *corporate governance*, y compris le contrôle interne, *corporate social responsability*, la politique stratégique des sociétés, *etc.*

Le groupe de travail a réalisé en 2008, un inventaire des différentes informations non-financières et des attestations y relatives, ainsi que des cadres référentiels, dans l'optique de réaliser une publication sur le sujet et d'organiser une journée d'études en 2009.

V

Chapitre V

ACCES A LA PROFESSION ET COMMISSION DU STAGE

5.1. Faits marquants

5.1.1. Entrée en vigueur d'un nombre de dispositions concernant le règlement d'accès à la profession

L'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'accès à la profession de réviseur d'entreprises a été publié au *Moniteur belge* le 30 mai 2007. L'arrêté royal du 13 octobre 1987 relatif au stage des candidats réviseurs d'entreprises a été abrogé.

L'arrêté royal était entré en vigueur le 31 août 2007 pour la plupart de ses dispositions. Les dispositions relatives à l'examen d'admission sont quant à elles entrées en vigueur le 1er janvier 2008.

5.1.2. Modifications relatives à l'examen d'admission

L'examen d'admission a été organisé en octobre 2008 pour la première fois sous l'empire des dispositions de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

Les dispositions de l'arrêté royal du 30 avril 2007 portant sur l'examen d'admission, à savoir la constitution d'une Commission d'Examen indépendante de la Commission du stage et un examen d'admission comptant 23 matières d'examen consistent en des modifications importantes.

Les matières de normes comptables internationales (normes IFRS) et de normes internationales d'audit (normes ISA) font désormais partie des nouvelles matières d'examen.

5.1.3. Analyse des programmes de cours des universités et des écoles supérieures de type long en Belgique

La Commission du stage a poursuivi le processus d'analyse des programmes de cours des universités et des écoles supérieures de type long (à orientation économique) débuté en 2006.

Chaque institution (au total 18 institutions d'enseignement) a été invitée à adresser une information détaillée des cours enseignés à l'Institut. Certaines institutions d'enseignement ont également adressé des données relatives aux programmes de cours actualisés.

La Commission du stage a déterminé, tenant compte des exigences minimales exprimées en ECTS (*European Credit Transfer System*) et telles qu'approuvées par le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE), pour chaque cours ceux qui sont éligibles pour l'octroi d'une dispense à l'examen d'admission de l'Institut.

Cet exercice a eu lieu en concertation avec les institutions d'enseignement. Les conclusions des travaux de la Commission du stage, sous la forme d'un tableau récapitulatif des enseignements pouvant donner lieu à l'octroi de dispenses à l'examen d'admission de l'Institut, a été adressé à chacune des institutions d'enseignement.

Lors de l'analyse des dossiers introduits par les candidats pour l'examen d'admission d'octobre 2008, la Commission du stage a constaté que le nombre moyen de dispenses demandées s'élevait à 61 % (à savoir, environ 14 examens sur un total de 23). Les dispenses demandées ont été octroyées par la Commission du stage dans 87 % des cas (à savoir, environ 12 dispenses octroyées comparé à 14 demandées). Ces chiffres concernent toutes les institutions d'enseignement universitaire en Belgique et varient dans une mesure importante en fonction de l'institution.

La Commission du stage tient compte dans la mesure où elle en est informée des éventuelles adaptations des programmes de cours et de l'impact éventuel quant à l'octroi de dispenses.

L'Institut veillera à poursuivre le dialogue avec chaque institution d'enseignement de façon à pouvoir prendre en considération le maximum de cours pour l'octroi de dispenses dans le respect des exigences posées par le législateur et par l'Institut.

La Commission du stage rencontrera les représentants des différentes universités et école supérieures de type long (à orientation économique) début 2009 avec pour objectif d'améliorer l'information de l'Institut en ce qui concerne les cours et lorsque cela s'avère nécessaire de compléter cette information ainsi que de poursuivre le dialogue avec les institutions d'enseignement quant à la possibilité d'octroi de dispenses complémentaires.

5.2. Commission d'examens

La Commission d'examens est composée de 14 membres conformément à l'article 11 de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

La Commission d'examens est composée :

– du Président, Monsieur Henri Olivier
– de 13 membres, Mesdames Martine Blockx, Catherine Dendauw et Ann Jorissen et Messieurs Joel Branson, Boudewijn Callens, Ignace De Beelde, Yves De Cordt, Michel J. De Samblanx, André Kilesse, Chris Lefebvre, Pascal Minne, Denis Philippe et Patrick Van Impe.

V

Elle a tenu deux réunions en 2008.

La première réunion a eu lieu le 1er juillet ; elle a eu pour objet l'installation de la Commission d'examens, l'approbation du règlement d'ordre intérieur et l'approbation des questions d'examens de la session d'octobre 2008.

La seconde réunion a eu lieu le 11 décembre ; elle a eu pour objet la délibération des résultats de la session d'octobre 2008.

Les 23 matières d'examens d'admission sont énumérées au point **5.11.1.**

5.3. Examen d'admission au stage

224 nouveaux candidats ont introduit, dans le courant de 2008, un dossier d'inscription à l'examen d'admission.

L'examen d'admission au stage a été organisé au cours du second semestre 2008 suivant la procédure fixée par l'article 13 de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

Les épreuves se sont déroulées à Bruxelles les samedi 11 octobre, samedi 18 octobre et dimanche 26 octobre 2008.

209 candidats étaient inscrits en 2008 à l'examen d'admission.

2008	Participants	Réussi
F	47	21 (45 %)
N	162	35 (22 %)
Total	209	56 (27 %)

Le pourcentage de réussite relativement bas en 2008 (comparé à 56 % en 2007 et 37 % en 2006) est vraisemblablement la conséquence du fait qu'en moyenne les candidats ont dû présenter en 2008 plus d'examens que sous l'ancienne législation et ont dès lors choisi de présenter les examens lors de deux sessions. Il y a lieu de noter que les candidats ne sont pas obligés de présenter tous les examens lors d'une session et que les résultats obtenus lors d'une session sont conservés pour les sessions futures.

5.4. Approbation des conventions de stage

5.4.1. Nouvelles conventions de stage

La Commission du stage a approuvé 203 conventions en 2008 (147 néerlandophones et 56 francophones). Lors de son analyse des nouvelles conventions de stage, la Commission du stage étudie systématiquement le profil du maître de stage proposé afin de constater si ce dernier dispose du volume d'activités suffisant et de la diversité nécessaire en missions révisorales pour former un stagiaire.

Au 31 décembre 2008, l'Institut comptait 533 stagiaires (141 francophones et 392 néerlandophones). Il s'agit du nombre de stagiaires le plus élevé dans l'histoire de l'Institut.

5.4.2. Session d'introduction au stage

Monsieur O. Costa, Responsable du Stage, anime annuellement une séance d'introduction au stage. En 2008, elle s'est déroulée le mercredi 16 avril.

Cette séance a pour objet de familiariser les nouveaux stagiaires au fonctionnement de l'Institut et à l'organisation du stage de réviseur d'entreprises.

Il est vivement recommandé aux nouveaux stagiaires d'y assister.

5.5. Réduction du stage

Trois stagiaires ont bénéficié d'un stage réduit en 2008.

5.6. Modifications en cours de stage

5.6.1. Radiation après suspension d'une durée de cinq ans au plus

L'article 24, § 4 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 précise que :

« *La suspension ou les suspensions successives du stage ne peuvent dépasser cinq années au total. Si ce délai est dépassé, la Commission du stage décide la radiation du stagiaire.* ».

Conformément à cet article, 84 stagiaires ayant suspendu leur stage depuis plus de cinq ans ont été radiés après avoir été prévenus au moins trois mois à l'avance de cette radiation.

5.6.2. Radiation après prolongation de trois ans au plus

La Commission du stage a la possibilité, conformément à l'article 22 de l'arrêté royal, de prolonger le stage pour trois ans au plus.

La Commission du stage décide à l'expiration du délai de stage normal de trois ans et de la période maximale de trois ans de prolongation, à savoir six années au total de radier le stagiaire.

Un stagiaire a été radié en 2008 à l'expiration de ce délai de six ans.

Après avoir été radié, un ancien stagiaire a la possibilité de se réinscrire à l'examen d'admission.

5.6.3. Changement de maître de stage

En 2008, 37 demandes de changement de maître de stage ont été approuvées.

En cas de changement de maître de stage dans un autre cabinet de révision, la Commission du stage analyse, comme pour les nouvelles conventions de stage, le profil du maître de stage proposé.

5.6.4. Suspension de stage et démission

V

Au cours de l'année écoulée, 87 stagiaires ont souhaité suspendre leur stage soit pour fin de convention de stage (74) soit pour une période déterminée (13). Quatre personnes ont présenté leur démission en qualité de stagiaire.

5.6.5. Stage à l'étranger

Au cours de l'année écoulée, trois stagiaires ont été autorisés à effectuer une partie de leur stage à l'étranger et ce, en application de l'article 3 de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

5.6.6. Reprise du stage

31 stagiaires ont été réadmis au stage après suspension.

Dans le cadre des reprises de stage, la Commission du stage demande, si elle le juge nécessaire, des informations complémentaires et des prévisions d'évolution des cabinets de révision.

5.7. Examens de stage

Les examens de stage se sont déroulés les samedi 27 septembre 2008 (matières de base approfondies), samedi 4 octobre (la profession) et samedi 8 novembre (contrôle).

Les résultats des examens de stage 2008 sont repris ci-dessous :

2008		Participants	Réussi
T1 (Matières de base)	F	64	30 (47%)
	N	164	88 (54%)
	Total	**228**	**118 (52%)**
T2 (Contrôle)	F	33	23 (70%)
	N	75	46 (61%)
	Total	**108**	**69 (64%)**
T3 (Profession)	F	19	10 (53%)
	N	57	43 (75%)
	Total	**76**	**53 (70%)**

5.8. Examen d'aptitude 2008 (deux sessions)

5.8.1. Résultats

A. Première session

L'épreuve écrite a eu lieu le samedi 17 mai 2008. La session orale s'est déroulée du 9 au 13 juin 2008. 14 candidats y ont participé ; huit candidats ont réussi l'épreuve.

B. Seconde session

L'épreuve écrite s'est déroulée le samedi 8 novembre 2008. La session orale s'est déroulée du 8 au 12 décembre 2008. 75 candidats étaient inscrits ; 30 candidats ont réussi l'épreuve.

Les résultats de l'examen d'aptitude de l'année 2008 sont repris ci-dessous :

2008		Nombre d'examens présentés	Candidats présentant l'examen pour la 1re fois	Réussi
Mai/Juin	F	4	2	4 (100 %)
	N	10	2	4 (40 %)
	Total	14	4	8 (57%)
Nov./Déc.	F	24	21	10 (42 %)
	N	51	29	20 (35 %)
	Total	75	50	30 (40 %)
Total des deux sessions	F	28	23	14 (50 %)
	N	61	31	24 (39 %)
	Total	89	54	38 (43 %)

2008	Nombre de candidats	Réussite	Echec
Première participation	54	25	29
Deuxième participation	18	6	12
Troisième participation	12	5	7
Quatrième participation	4	2	2
Cinquième participation	0	0	0
TOTAL	**88**	**38**	**50**

5.8.2. Composition des jurys de l'examen d'aptitude

Conformément à l'article 33, § 2 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 :

« § 2. Chaque chambre est composée de cinq membres, à savoir :

a) un président, professeur de l'enseignement universitaire ou de l'enseignement supérieur de niveau universitaire, chargé de cours dans l'une des matières visées à l'article 13, § 2, n'exerçant pas la profession de réviseur d'entreprises

b) trois réviseurs d'entreprises ou réviseurs d'entreprises honoraires dont maximum un réviseur d'entreprises honoraire ;

c) une personne n'exerçant pas la profession de réviseur d'entreprises choisie en fonction de sa connaissance particulière de la vie économique et sociale. ».

V

Le Conseil de l'Institut adresse ses remerciements aux personnes qui ont accepté de siéger dans les jurys d'examen d'aptitude.

Les jurys se composent en 2008 de :

A. Les jurys d'expression néerlandaise

NL 1 : Messieurs K.M. Van Oostveldt (2010), Président, S. Rabaey (2009), D. J. Van Cutsem (2011) et J. Vanderhoeght (2011), réviseurs d'entreprises.
Madame B. Van Den Bossche, membre extérieur (2011).

NL 2 : Messieurs C. Van Der Elst (2010), Président, J. De Bom Van Driessche (2010), L. Verrijssen (2011) et P. Van Staaij (2009), réviseurs d'entreprises.
Monsieur R. Van Riet, membre extérieur (2011).

NL 3 : Madame M. Willekens (2009), Présidente, Messieurs J. Branson (2010), R. Van Asbroeck (2010) et L. Hellebaut (2011), réviseurs d'entreprises.
Monsieur F. Van Thillo, membre extérieur (2011).

NL 4 : Messieurs H. Braeckmans (2009), Président, R. Neckebroeck (2009), B. Callens (2010) et J. Boeye (2010), réviseurs d'entreprises.
De heer P. Van Geyt, extern lid (2010).

NL 5 : Messieurs C. Reyns (2009), Président, J. Kesselaers (2011), L. Toelen (2009) et P. Van Impe (2009), réviseurs d'entreprises.
Madame A. Jacobs, membre extérieur (2010).

B. Les jurys d'expression française

FR 1 : Messieurs P.-A. Foriers (2009), Président, J. Lenoir (2009), E. Mathay (2011) et D.J. Van Cutsem (2009), réviseurs d'entreprises.
Monsieur J.-L. Struyf, , membre extérieur (2011).

FR 2 : Monsieur M. Massart (2011), Président, Madame Ch. Bollen (2009), Messieurs G. Hepner (2010) et D. Leboutte (2010), réviseurs d'entreprises.
Monsieur M. Venturi, , membre extérieur (2011).

V

FR 3 : Monsieur Y. De Cordt (2010), Président, Madame V. Maricq (2010) et Madame M. Leleu (2009), Monsieur M. Grignard (2011), réviseurs d'entreprises.
Monsieur M. Flagothier, , membre extérieur (2011).

FR 4 : Monsieur O. Caprasse (2009), Président, Madame P. Tytgat (2009), Messieurs M. Denayer (2009) et J. Tison (2009), réviseurs d'entreprises.
Madame C. Dendauw, membre extérieur (2011).

C. Membres suppléants réviseurs d'entreprises

Mesdames S. Brabants, I. Boets et E. Pauwen et Messieurs L. De Puysseleyr, Ph. Mayaert, D. Smets, H. Van Passel, G. Bats, J. Beddegenoodts, L. De Keulenaer, J. De Landsheer, P. De Weerdt, F. Degeest, L. Deltour, Ph. Desombere, L. Discry, G. Hof, A. Hubert, B. Meynendonckx, Ph. De Meyer, G. De Vooght, D. Roux, P. Van Cauter, H. J. Van Impe, L. Van Steenberge, M. Van Steenvoort, R. Vander Stichele, D. Vermussche, H. Wilmots, B. Van Ussel, H. Van Donink, F. De Clerq, W. Blomme, L. Van Coppenolle, B. De Meulemeester, H. Everaerts, L. Boxus, A. Kilesse, H. Fronville, D. Kroes, R. Vermoesen, Ph. Barthélemy, P.-H. Bonnefoy-Cudraz, B. de Grand Ry, G. Delvaux, P. Depraetere, A. Palm, R. Peirce, Ph. Pire, B. Van Roost, J. Vandernoot, M. Tefnin, T. Meuleman, M. Dekeyser, G. Claes, F. Rysman, V. Koopman, K. Cappoen, D. Petit et G. Lefebvre, réviseurs d'entreprises.

D. Membres suppléants représentant le monde économique et social

Mesdames A. Van Den Rijse, V. Van Uytven, G. Vanpeborgh, E. Goossens et Messieurs J. Rigo, D. Van Daele, M. Schepens, F. Misplon, Y. Stempniersky et M. Verbruggen, membres extérieurs.

E. Présidents suppléants (chargés de cours universitaires)

Madame K. Cerrada et Messieurs W. Aerts, M. J. De Samblanx, H. Olivier, M. Renouprez, G. Sarens et K. Van Hulle.

5.8.3. Modalité de présentation de l'épreuve écrite

La partie écrite de l'examen d'aptitude est organisée depuis 2005 sur ordinateur. Les candidats sont invités à compléter leur examen sur un ordinateur mis à leur disposition. Cette mesure permet une analyse et un traitement plus efficace des copies d'examens d'une part par les jurys et d'autre part par l'Institut.

L'épreuve écrite de l'examen d'aptitude est organisée en deux parties : la première partie est axée sur l'identification de difficultés de nature comptable, la seconde partie consiste en la rédaction du rapport de commissaire.

5.8.4. Soirée d'information relative à l'examen d'aptitude

Une soirée d'information à l'examen d'aptitude a été organisée le mardi 7 octobre 2008.

Les stagiaires délibérés pour présenter l'examen d'aptitude ont eu à cette occasion l'opportunité de rencontrer de jeunes réviseurs d'entreprises.

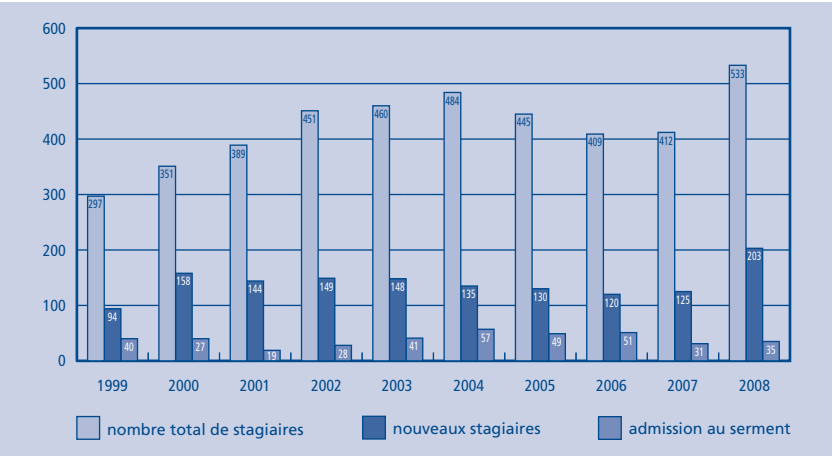
Messieurs Cédric Antonelli et Sébastien Gonet leur ont fait partager leur expérience de l'examen d'aptitude.

5.9. Evolution du nombre des stagiaires en 2008

	2006	2007	2008
Nombre de stagiaires en début d'exercice	445	409	412
Nouveaux stagiaires (+)	120	125	203
Reprises de stage (+) / suspensions (-)	-84	-35	41
Admissions au serment (-)	-51	-31	-35
Démissions (-)	-2	-4	-4
Radiations après suspension de 5 ans (-)	59	52	84
Autres radiations (-)	0	2	1
Nombre de stagiaires en fin d'exercice	409	412	532

V

L'évolution du nombre de stagiaires sur les dix dernières années est la suivante :



Des statistiques complémentaires sont prévues au paragraphe 9.1.3.

L'Institut se réjouit du nombre record de stagiaires et s'attend à ce que ceci entraîne un nombre plus élevé de prestations de serment d'ici trois à cinq ans. D'autre part, l'Institut est toujours soucieux du faible nombre de prestations de serment de nouveaux réviseurs d'entreprises comparé au nombre de stagiaires. De nombreux stagiaires n'achèvent pas le stage.

L'Institut est également soucieux du faible nombre de candidats qui ont réussi l'examen d'admission en 2008 ce qui entraînera un plus faible nombre de stagiaires en 2009 comparé avec l'année record de 2008.

5.10. Accès à la profession des personnes physiques

5.10.1. Admission au serment des stagiaires

En 2008, 35 candidats ont achevé leur stage. Le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission du stage, a admis ces candidats à prêter serment.

5.10.2. Accès simplifié à la profession entre Instituts

L'accord du 30 mars 1998 entre l'IRE et l'IEC en matière de passerelles, a été abrogé à dater du 31 août 2007, date d'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

Les Instituts ont cependant souhaité permettre un accès simplifié aux professionnels de l'autre Institut.

A. Passerelles de l'IEC vers l'IRE

Seuls les titulaires d'un diplôme universitaire de niveau *master* peuvent avoir accès à l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. L'introduction du dossier par le candidat se fait par le site internet de l'Institut selon les modalités qui y sont précisées.

a. Examen d'admission

Les membres ou les stagiaires de l'IEC doivent présenter l'examen d'admission portant sur les 23 matières (sous réserve d'obtenir des dispenses sur la base du diplôme universitaire).

b. Durée du stage

Les membres ou les stagiaires de l'IEC peuvent solliciter une réduction de la durée du stage conformément à l'article 23, § 1er *c)* de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

B. Passerelles de l'IRE vers l'IEC

Les réviseurs d'entreprises ou les stagiaires réviseurs introduisent un dossier comprenant les pièces suivantes qui sera transmis à l'IEC en cas d'avis favorable.

La demande comprend :

- une copie de la carte d'identité ;
- une lettre de demande motivant le passage à l'IEC ;
- une copie du diplôme ;
- un certificat de bonne vie et mœurs ;
- un curriculum vitae.

V

a. En 2008, le Conseil de l'Institut a analysé le dossier de deux réviseurs d'entreprises qui ont souhaité présenter leur candidature à l'IEC. Deux dossiers ont été transmis à l'IEC pour traitement complémentaire.

b. Trois stagiaires réviseurs d'entreprises ont introduit leur candidature auprès de l'IEC.

Les dossiers ont été transmis avec avis favorable à l'IEC.

5.10.3. Reconnaissance mutuelle des professionnels étrangers

Au cours de l'année écoulée, aucun nouveau candidat titulaire d'un titre équivalent à celui de réviseur d'entreprises à l'étranger n'a présenté l'épreuve prévue à l'article 37 de l'arrêté royal du 30 avril 2007.

5.10.4. Réadmission au serment

Trois réviseurs d'entreprises ayant démissionné depuis moins de cinq ans ont souhaité être réinscrit au registre public, en vertu de l'article 18 de l'arrêté royal du 30 avril 2007 relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises et au registre public.

Le Conseil de l'Institut rappelle que seuls sont analysés les dossiers de réadmission au serment de personnes remplissant les conditions visées à l'article 18 de l'arrêté royal relatif à l'agrément des réviseurs d'entreprises

au moment de l'introduction de la demande. Le fait pour le candidat d'être dans les liens d'un contrat d'emploi dans une entité autre qu'un cabinet de révision ne permet pas au Conseil de l'Institut d'admettre cette personne au serment. L'admission au serment ne pourra être décidée qu'à partir du moment où cette incompatibilité n'existe plus.

5.11. Remerciements

Le Conseil de l'Institut adresse ses vifs remerciements aux personnes qui ont accepté de collaborer à la préparation des examens ainsi qu'à leur correction et à la présentation des séminaires de stage.

La préparation et la correction des épreuves sont confiées à des professeurs ou chargés de cours de l'enseignement universitaire ou de l'enseignement supérieur de niveau universitaire.

5.11.1. Examen d'admission au stage

- 010. *Théorie et principes de comptabilité générale :*
  Messieurs J. Antoine et Ch. Lefebvre, professeurs
- 021. *Exigences légales et normes relatives à l'établissement des comptes annuels :*
  Messieurs H. Olivier et K. Van Hulle, professeurs
- 022. *Exigences légales et normes relatives à l'établissement des comptes consolidés :*
  Messieurs A. Van Bavel et K. Van Oostveldt, professeurs
- 030. *Normes comptables internationales :*
  Madame A. Jorissen et Monsieur H. Olivier, professeurs
- 040. *Analyse financière :*
  Messieurs J. Berwart et C. Lefebvre, professeurs
- 050. *Comptabilité analytique d'exploitation et contrôle gestion :*
  Messieurs D. Helbois et F. Roodhooft, professeurs
- 060. *Gestion des risques et contrôle interne :*
  Messieurs P. Depraetere et I. De Beelde, professeurs
- 070. *Audit et compétences professionnelles :*
  Madame C. Dendauw et Monsieur I. De Beelde, professeurs
- 080. *Exigences légales et normes professionnelles concernant le contrôle légal des comptes et les contrôleurs légaux des comptes :*
  Madame D. Hermans et Monsieur M.J. De Samblanx, professeurs

– 090. *Normes d'audit internationales :*
Madame M. Blockx et Monsieur J. Branson, professeurs
– 100. *Déontologie et indépendance :*
Madame D. Hermans et Monsieur M.J. De Samblanx, professeurs
– 111. *Droit des sociétés :*
Messieurs Y. Decordt et F. Hellemans, professeurs
– 112. *Gouvernement d'entreprise :*
Messieurs Y. Decordt et F. Hellemans, professeurs
– 120. *Législation sur la faillite et procédures similaires :*
Messieurs D. Philippe et F. Hellemans, professeurs
– 130. *Droit fiscal :*
Monsieur P. Minne, professeur
– 141. *Droit civil :*
Messieurs D. Philippe et F. Hellemans, professeurs
– 142. *Droit commercial :*
Messieurs D. Philippe et F. Hellemans, professeurs
– 150. *Droit du travail et de la sécurité sociale :*
Madame V. Pertry, professeur
– 160. *Technologies de l'information et systèmes informatiques :*
Messieurs G. Poels et L. Golvers
– 170. *Economie commerciale, générale et financière :*
Madame C. Vankeerberghen et Monsieur L. Keuleneer, professeurs
– 181. *Mathématiques :*
Madame L. Delvaux et Monsieur D. Justens, professeurs
– 182. *Statistiques :*
Messieurs D. Justens et M. Aerts, professeurs
– 190. *Principes fondamentaux de gestion financière des entreprises :*
Madame B. Chanoine et Monsieur L. Keuleneer, professeurs

5.11.2. Séminaire « Matières de base approfondies »

Les séminaires d'approfondissement en droit comptable, techniques comptables, consolidation, droit des sociétés et analyse financière ont été proposés dans le courant des mois de mai et juin 2008. Ceux-ci ont pour but d'offrir aux intéressés de compléter leurs travaux personnels et de discuter, dans ces domaines d'une importance particulière, avec des spécialistes ainsi que de procéder à une analyse encadrée de cas pratiques.

– *Droit comptable :*
  Messieurs P. Verschelden et J.-L. Servais
– *Techniques comptables :*
  Mesdames S. Podevijn et P. Leleu
– *Consolidation :*
  Messieurs A. Van Bavel et E. Seeuws
– *Droit des sociétés :*
  Messieurs H. Olivier et J.-Ph. Bonte
– *Analyse financière :*
  Monsieur D. Smets.

5.11.3. Séminaire « Contrôle »

Le séminaire relatif aux techniques de contrôle qui s'est déroulé aux mois de mai et juin 2008 se décline autour de trois thèmes suivants :

– *Contrôle externe :*
  Messieurs H. Herijgers et J.-L. Servais
– *Contrôle interne :*
  Madame Ch. Weymeersch et Monsieur A. Wiliaume
– *Contrôle externe des comptes consolidés :*
  Messieurs P.-H. Bonnefoy-Cudraz et F. De Clercq.

5.11.4. Séminaire « La profession »

Le séminaire « La profession » porte essentiellement sur une analyse plus approfondie des missions particulières du réviseur d'entreprises, de la mission à l'égard du conseil d'entreprise et de la rédaction du rapport de révision. Il aborde aussi une série de problèmes devant permettre aux stagiaires de mettre leurs connaissances à jour dans des domaines intéressant directement le réviseur d'entreprises.

Ce séminaire organisé aux mois de mai et juin 2008 s'est décliné autour des trois sujets suivants :

– *Le rapport de révision :*
  Messieurs B. Wets et H. Salaets
– *Les missions spéciales :*
  Messieurs M. Tefnin et G. Bats
– *Les conseils d'entreprise :*
  Messieurs D. Cleymans et L. Weerts.

5.11.5. Séminaire « *Special topics* »

Deux journées d'études supplémentaires ont été proposées aux stagiaires :

– l'une sur la déontologie (organisée le mardi 23 juin 2008). Ce séminaire a été animé par Madame D. Hermans et Monsieur M. J. De Samblanx ;
– l'autre sur les *International Financial Reporting Standards* (organisée le vendredi 30 mai 2008). Cette journée d'études a été animée en anglais par Mesdames C. Ameye et C. Caulliez.

5.12. Discipline

V

La Commission du stage n'a prononcé courant 2008 aucune décision disciplinaire à l'encontre des stagiaires.

VI

Chapitre VI

COMMISSION CONTROLE DE QUALITE

6.1. Cadre légal

Le cadre légal régissant la mission de contrôle de qualité de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises est décrit aux articles 33 et 34 de la loi coordonnée de 1953 ainsi qu'aux articles 8 à 14 de l'arrêté royal de surveillance.

L'organisation des contrôles de qualité est réglée par les Normes relatives au contrôle de qualité adoptées par le Conseil de l'Institut le 11 avril 2008, approuvées par le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE) le 2 juillet 2008 et par le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions le 9 septembre 2008.

Ces Normes sont entrées en vigueur le 15 septembre 2008 et sont applicables à l'ensemble des contrôles de qualité initiés en 2008.

6.2. Organisation du contrôle de qualité – Eléments clés

6.2.1. Normes relatives au contrôle de qualité

Compte tenu de l'entrée en vigueur des Normes relatives au contrôle de qualité le 15 septembre 2008, les contrôles de qualité ont été initiés avec retard en 2008, étant donné la décision de principe du Conseil de l'Institut de réaliser ces contrôles de qualité suivant les nouvelles normes.

Les principales modifications apportées aux Normes relatives au contrôle de qualité du 8 novembre 2002 sont les suivantes :

- contrôle de qualité au moins tous les six ans et au moins tous les trois ans pour les réviseurs d'entreprises qui exercent des missions permanentes de contrôle auprès d'une ou plusieurs entité(s) d'intérêt public ;
- l'inspecteur est soit un réviseur d'entreprises personne physique, soit une personne externe à la profession (pour le contrôle de qualité des réviseurs d'entreprises qui exercent des missions permanentes de contrôle auprès d'une ou de plusieurs entité(s) d'intérêt public) ;
- pour chaque réviseur d'entreprises une liste de deux inspecteurs réviseurs d'entreprises est proposée en indiquant l'inspecteur réviseur

d'entreprises qui exercera le contrôle en priorité ; en l'absence de réaction du réviseur d'entreprises endéans le délai imparti, la désignation prioritaire prévaut ;
- le contrôle de qualité est effectué au niveau du réseau en cas d'accord unanime des membres en Belgique de ce réseau ;
- la première phase est effectuée sur base du guide de contrôle relatif à la revue du système interne de contrôle de qualité, inspiré de l'ISQC 1 (*International Standard on Quality Control* 1) ;
- l'utilisation des guides de contrôle est obligatoire ;
- un contrôle du niveau des honoraires doit être réalisé par l'inspecteur ;
- l'inspecteur établit un rapport final standard à l'issue du contrôle de qualité ;
- la décision finale relative au contrôle de qualité est prise par le Chambre de renvoi et de mise en état sur proposition du Conseil de l'Institut.

6.2.2. Inspecteurs réviseurs d'entreprises et inspecteurs externes

Dans le respect des dispositions légales et normatives visées au point 6.1., la Commission Contrôle de qualité a proposé au Conseil de l'Institut la liste des réviseurs d'entreprises à contrôler pour l'année 2008 ainsi que la liste des inspecteurs (réviseurs d'entreprises et externes). Ces listes ont été approuvées par la Chambre de renvoi et de mise en état. La liste des inspecteurs est approuvée pour une période de cinq ans.

En 2008, cinq inspecteurs externes et 82 inspecteurs réviseurs d'entreprises (internes) ont été appelés à diligenter des contrôles de qualité. Les inspecteurs externes sont liés à l'Institut par une convention de collaboration.

Comme le requièrent les Normes relatives au contrôle de qualité, les inspecteurs internes et externes justifient tous d'une expérience de la profession de réviseur d'entreprises d'au moins cinq ans.

6.2.3. Contrôle de qualité en deux phases

Pour rappel, un contrôle de qualité est obligatoirement organisé en deux phases au sein des cabinets de révision comportant au moins dix réviseurs d'entreprises personnes physiques ayant le pouvoir de représenter le cabinet.

Lors de la première phase, la revue du système de contrôle interne de qualité du cabinet de révision est confiée à deux inspecteurs, choisis au sein du collège d'inspecteurs, en ce compris le président du collège. Le président du collège sera un inspecteur externe si le cabinet de révision contrôlé effectue des missions permanentes de contrôle auprès d'une ou plusieurs entité(s) d'intérêt public.

En fonction des résultats de la première phase, le nombre de contrôles individuels à opérer au niveau des réviseurs d'entreprises personnes physiques appartenant au cabinet sera, le cas échéant, limité (point 8 des Normes relatives au contrôle de qualité).

6.2.4. Session de formation

La Commission Contrôle de qualité invite annuellement les inspecteurs à une session de formation, dont l'objectif principal consiste à exposer, de manière détaillée, les principes et procédures à respecter dans l'accomplissement des contrôles (*cf.* Normes relatives au contrôle de qualité). Les inspecteurs externes ont participé à cette session de formation pour la première fois en 2008.

Lors de la session de formation du 18 septembre 2008, la Commission a réalisé une revue détaillée des nouvelles normes relatives au contrôle de qualité et du déroulement d'un contrôle de qualité, en détaillant la préparation administrative, le choix du dossier contrôlé, l'exercice du contrôle de qualité (en une ou en deux phases), le timing, les documents à envoyer à l'Institut ainsi que le traitement du dossier au sein de l'Institut. Une session spécifique a en outre été organisée avec les inspecteurs externes afin de passer en revue les spécificités relatives au contrôle des cabinets de révision exerçant des missions auprès d'entités d'intérêt public.

6.3. Fonctionnement de la Commission Contrôle de qualité

La Commission Contrôle de qualité est composée de huit membres effectifs et de quatre membres suppléants, tous réviseurs d'entreprises, nommés par le Conseil de l'Institut.

La Commission agit au nom et pour le compte du Conseil de l'Institut, sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état.

6.3.1. Réunions

La Commission Contrôle de qualité se réunit en principe une fois par mois au siège de l'Institut, mais elle peut toujours décider de tenir des réunions supplémentaires. La Commission Contrôle de qualité peut également organiser une ou plusieurs réunions stratégiques annuelles ayant pour objet de développer des actions et des projets destinés à l'amélioration du contrôle et de la qualité de la profession de réviseur d'entreprises.

En principe, et sans préjudice de la possibilité d'organiser des convocations à d'autres dates, la matinée est consacrée à l'examen des dossiers et aux convocations tandis que l'après-midi est consacré aux débats en Commission.

6.3.2. Principe de confidentialité

Les membres de la Commission Contrôle de qualité sont tenus par le secret professionnel et le secret de l'instruction à l'égard des faits dont ils prennent connaissance dans le cadre des activités de la Commission.

6.3.3. Traitement des dossiers

La Commission Contrôle de qualité délègue l'instruction des dossiers à un ou plusieurs rapporteur(s). Ceux-ci sont désignés par le Président de la Commission. Il appartient au(x) rapporteur(s) désigné(s) de communiquer à la Commission un éventuel conflit d'intérêts avec le réviseur d'entreprises contrôlé et ce, à tout moment de l'instruction.

Après revue préalable par les collaborateurs de l'Institut, les rapports finaux standards sont examinés par les rapporteurs en Commission, en même temps que les documents de travail de l'inspecteur et les guides de contrôle complétés. Les dossiers sont ensuite présentés en séance plénière par les rapporteurs. Ceux-ci peuvent poser tous les actes utiles à une bonne instruction du dossier.

6.3.4. Pouvoirs d'enquête

Sauf exceptions prévues par la loi et sans préjudice des compétences de la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME), la Commission Contrôle de qualité possède les pouvoirs d'enquête les plus étendus en vue de remplir sa mission.

La Commission Contrôle de qualité peut utiliser, dans le cadre de ses activités, toutes les informations disponibles à l'Institut relatives aux obligations légales et réglementaires que le réviseur d'entreprises est tenu de respecter.

En outre, le pouvoir d'investigation de la Commission Contrôle de qualité s'étend à tous les domaines professionnels pour lesquels le réviseur d'entreprises fait usage de son titre légal protégé ou est censé en avoir fait usage en application des règles et usages impératifs existants.

Si elle l'estime opportun, la Commission Contrôle de qualité peut adresser des questions complémentaires soit au réviseur d'entreprises contrôlé, soit à l'inspecteur désigné.

Enfin, si elle l'estime nécessaire, la Commission Contrôle de qualité peut entendre le réviseur d'entreprises contrôlé et/ou l'inspecteur désigné. La Commission peut également effectuer une visite sur place au cabinet du réviseur d'entreprises contrôlé.

6.3.5. Procédure

La procédure et les délais fixés par l'arrêté royal de surveillance trouvent à s'appliquer dès l'ouverture d'un dossier de contrôle de qualité.

Ainsi, lorsqu'un réviseur d'entreprises est invité à participer à un entretien, il en est informé au moins 15 jours avant la date à laquelle il pourra être entendu.

Chaque entretien avec un réviseur d'entreprises se fera dans sa langue officielle. Cet entretien se déroulera en présence d'au moins deux membres de la Commission et d'un collaborateur de l'Institut. Le réviseur d'entreprises ne pourra se faire représenter ou assister lors de son audition.

A la suite de l'entretien, un compte-rendu sera rédigé et transmis au réviseur d'entreprises ou le cas échéant à l'inspecteur concerné. Celui-ci disposera d'un délai de 15 jours pour signer le rapport « pour accord » et/ou formuler ses remarques éventuelles par écrit.

Si le réviseur d'entreprises contrôlé ne comparaît pas à la date fixée, la procédure peut être poursuivie par la Commission Contrôle de qualité. Toutefois, la Commission peut décider d'inviter une nouvelle fois le réviseur d'entreprises afin d'obtenir les informations dont elle a besoin pour traiter le fond du dossier.

6.3.6. Prise de décision

La Commission Contrôle de qualité ne peut valablement délibérer hors la présence d'au moins la moitié de ses membres. Les membres de la Commission s'abstiennent de siéger dans toute délibération ou décision pour laquelle leur indépendance ou leur objectivité pourrait être mise en doute. Les membres concernés sont remplacés par les membres suppléants, dans l'ordre de leur ancienneté au registre public, pour le traitement des dossiers en question.

Les décisions de la Commission Contrôle de qualité sont prises en séance plénière, à la majorité des voix. En cas de partage des voix, la voix du Président est décisive.

Le(s) rapporteur(s) qui a (ont) été désigné(s) ne peu(ven)t participer à la proposition de décision ultérieure de la Commission Contrôle de qualité.

6.3.7. Rapport au Conseil de l'Institut

A l'issue du contrôle de qualité, la Commission Contrôle de qualité propose au Conseil de l'Institut une conclusion à apporter au contrôle.

La Commission peut proposer au Conseil de l'Institut :

- de clôturer le contrôle de qualité en souscrivant aux observations et recommandations formulées par l'inspecteur ;
- de formuler par écrit des recommandations spécifiques au réviseur d'entreprises contrôlé ;
- de soumettre le réviseur d'entreprises contrôlé à un contrôle rapproché[1] ;
- de rappeler à l'ordre le réviseur d'entreprises contrôlé (*cf.* art. 37 de la loi coordonnée de 1953) ;
- de délivrer une injonction au réviseur d'entreprises contrôlé (*cf.* art. 36 de la loi coordonnée de 1953) ;
- de renvoyer le réviseur d'entreprises contrôlé devant les instances disciplinaires.

La Commission peut également proposer au Comité exécutif de l'Institut de prendre des mesures d'ordre provisoire à l'égard du réviseur d'entreprises contrôlé (*cf.* art. 38 de la loi coordonnée de 1953).

Lorsque la Commission Contrôle de qualité constate qu'un réviseur d'entreprises ne donne pas suite aux recommandations susvisées dans le délai fixé par le Conseil de l'Institut et/ou ne remédie pas aux lacunes ayant justifié l'organisation d'un contrôle rapproché et/ou ne respecte pas l'injonction susvisée dans le délai fixé par le Conseil de l'Institut, elle peut proposer au Conseil de l'Institut, en fonction de la gravité des lacunes constatées, de saisir la Chambre de renvoi et de mise en état en vue d'un renvoi devant la Commission de discipline. En ce cas, un entretien avec

(1) Il s'agit d'un nouveau contrôle complet au sens des normes en vigueur. Ce contrôle ne se résume pas, pour l'inspecteur, à simplement s'assurer que le réviseur d'entreprises contrôlé a effectivement mis en place les procédures visant à remédier aux manquements constatés lors du précédent contrôle de qualité, mais consiste à procéder à un nouveau contrôle complet. Dans le cas des cabinets de révision, il sera précisé si le contrôle rapproché sera proposé comme global (cabinet dans son ensemble) ou partiel (un ou plusieurs réviseur(s) d'entreprises personne(s) physique(s)) lorsque les faiblesses constatées ne sont pas caractéristiques du cabinet de révision dans son ensemble.

le réviseur d'entreprises concerné est préalablement organisé avec la Commission (*cf. infra*, point 6.3.5.).

Conformément à la décision de principe du Conseil de l'Institut, sauf en cas de récidive, le réviseur d'entreprises concerné sera obligatoirement soumis à un contrôle de qualité rapproché ou à une autre mesure de suivi des lacunes soulevées, avant que ne soit proposé à la Chambre de renvoi et de mise en état un renvoi devant la Commission de discipline (*cf. infra*, point 6.5.2.).

La proposition de renvoi devant la Commission de discipline est accompagnée d'un rapport, dans lequel les faits sont exposés avec référence aux dispositions légales, réglementaires ou disciplinaires concernées. Le cas échéant, une description des antécédents disciplinaires non effacés du réviseur d'entreprises concerné et/ou une proposition de sanction seront inclues dans le rapport.

6.3.8. Conclusion du contrôle de qualité

A l'issue du contrôle de qualité, la Commission Contrôle de qualité propose au Conseil de l'Institut une conclusion à apporter au contrôle (*cf. supra*, point 6.3.7.). Sur cette base, le Conseil de l'Institut arrête les conclusions du contrôle à soumettre à l'approbation de la Chambre de renvoi et de mise en état.

La conclusion finale approuvée ou, le cas échéant, décidée par la Chambre de renvoi et de mise en état est communiquée au réviseur d'entreprises contrôlé par le Conseil de l'Institut ou, en cas de renvoi devant la Commission de discipline, par la Chambre de renvoi et de mise en état.

6.4. Collaboration avec des organisations professionnelles étrangères

Les réviseurs d'entreprises qui exercent leurs activités à l'étranger et qui n'ont exercé aucun mandat en Belgique durant les cinq dernières années doivent être soumis à un contrôle de qualité à l'étranger.

A cet égard, l'article 77 de la loi coordonnée de 1953 prévoit que l'Institut collabore avec les autorités compétentes des Etats membres

de l'UE pour s'acquitter de ses responsabilités. Ceci vaut également à l'égard des autorités compétentes d'un pays tiers avec lequel un accord international contenant une clause de réciprocité a été conclu.

6.5. Décisions de principe du Conseil de l'Institut en matière de contrôle de qualité

6.5.1. Contrôle de qualité en deux phases

L'examen des conclusions de la revue du système de contrôle interne de qualité réalisé par la Commission Contrôle de qualité au terme de la première phase de contrôle des cabinets de révision comportant au moins dix réviseurs d'entreprises personnes physiques ayant le pouvoir de représenter le cabinet (*cf.* point 8 des Normes relatives au contrôle de qualité) ne peut en aucun cas aboutir à un renvoi du cabinet concerné devant les instances disciplinaires.

Cet examen vise uniquement à déterminer si le nombre de contrôles individuels à opérer lors de la seconde phase au niveau des réviseurs d'entreprises personnes physiques appartenant au cabinet concerné peut être limité.

6.5.2. Proposition de renvoi devant les instances disciplinaire

Suivant l'interprétation du Conseil de l'Institut de l'article 14 de l'arrêté royal de surveillance, un renvoi disciplinaire ne peut être envisagé qu'après avoir laissé l'opportunité au réviseur d'entreprises concerné de donner suite aux recommandations formulées à la suite d'un premier contrôle. La vérification du suivi ne peut être effectuée qu'après la réalisation d'un contrôle de qualité rapproché.

Le Conseil de l'Institut a donc décidé que lorsque des lacunes importantes sont mises en évidence pour la première fois dans le cadre d'un contrôle de qualité, le réviseur d'entreprises concerné sera soumis à un contrôle de qualité rapproché préalablement à une proposition de renvoi devant les instances disciplinaires.

6.5.3. Réseau partiel

A la demande de la Commission Contrôle de qualité, le Conseil de l'Institut s'est prononcé en 2008 au sujet d'une déclaration de réseau au sens du paragraphe 1.3. des Normes relatives au contrôle de qualité[1]. Il apparaissait de cette déclaration qu'il s'agissait d'un réseau partiel.

Le Conseil de l'Institut est d'avis qu'un réseau partiel ne répond pas aux conditions du paragraphe précité des Normes relatives au contrôle de qualité et que par conséquent aucun contrôle de qualité ne peut être effectué au niveau d'un réseau partiel.

6.6. Résultats

La Commission Contrôle de qualité s'est réunie 12 fois en 2008 avec comme missions principales :

– l'organisation des contrôles de qualité à diligenter en 2008 par les inspecteurs internes et externes ;
– l'examen des contrôles de qualité accomplis en 2007.

6.6.1. Organisation des contrôles de qualité à diligenter en 2008

Il est prévu que 235 contrôles individuels seront effectués pour l'année 2008 étant entendu que 150 contrôles de qualité ont été effectués durant l'année 2007.

L'augmentation du nombre de contrôles de qualité individuels est principalement due :

– au raccourcissement de la périodicité, à savoir tous les trois ans pour les réviseurs d'entreprises qui effectuent des missions permanentes de contrôle au sein d'entités d'intérêt public ;
– au nombre plus important de cabinet de révision soumis à un contrôle de qualité en deux phases (quatre cabinets pour 2008 contre un cabinet pour 2007).

(1) En cas d'accord unanime des membres en Belgique d'un réseau de réviseurs d'entreprises, le contrôle de qualité peut être organisé au niveau des réviseurs d'entreprises du réseau en Belgique, plutôt qu'à celui des réviseurs d'entreprises le composant. Ce choix doit être opéré par requête conjointe des membres réviseurs d'entreprises du réseau en Belgique, introduite auprès du Conseil de l'Institut.

Sur proposition du Conseil de l'Institut, la Chambre de renvoi et de mise en état a sélectionné cinq inspecteurs externes et 82 inspecteurs réviseurs d'entreprises (internes) pour effectuer les contrôles de qualité 2008.

Les inspecteurs externes sont intervenus dans le contrôle de qualité de 12 cabinets de révision contrôlant une ou plusieurs entité(s) d'intérêt public.

6.6.2. Suivi des contrôles de qualité traités en 2008

Les contrôles de qualité traités par la Commission Contrôle de qualité en 2008 ont principalement trait aux contrôles de qualité exécutés en 2007. Ils ont conduit l'Institut à organiser un suivi approfondi dans 55 cas, à savoir :

	2008	2007
Invitations à comparaître devant la Commission		
– Réviseurs d'entreprises contrôlés	26	45
– Inspecteurs	4	2
Demandes d'information au réviseur d'entreprises contrôlé (*feedback*)	24	22
Visites sur place	1	1
Total	**55**	**70**

Conformément à l'article 38 de la loi coordonnée de 1953, le Comité exécutif de l'Institut a entendu en 2008, à la demande de la Commission Contrôle de qualité, deux réviseurs d'entreprises personnes physiques et un cabinet de révision afin de déterminer si une mesure d'ordre provisoire devait leur être imposée ou non.

Tenant compte des compléments d'information obtenus lors de la comparution de ces réviseurs d'entreprises, le Comité exécutif de l'Institut a finalement décidé de ne pas leur imposer de mesure d'ordre provisoire.

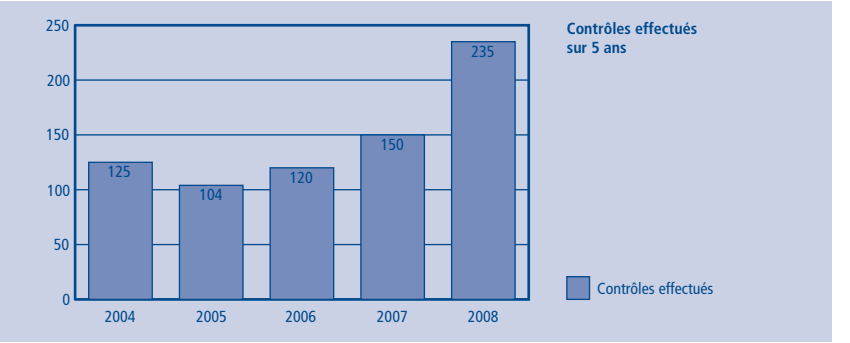
Un suivi spécifique administratif ou une mesure disciplinaire ont été décidés dans 71 cas :

	2008	2007
Entretiens entre le réviseur d'entreprises contrôlé et le Président de l'IRE	1	5
Propositions de contrôle de qualité rapproché	36	41
Injonctions	13	2
Rappels à l'ordre	12	2
Proposition de renvoi disciplinaire	9	11
Total	**71**	**61**

Les décisions du Conseil de l'Institut prises en 2008 d'imposer des injonctions ou des rappels à l'ordre sont essentiellement la conséquence de manquements constatés à l'indépendance du commissaire, à l'obligation d'assurance de la responsabilité professionnelle, à la Norme relative aux déclarations de la direction ainsi qu'à des problèmes d'obstruction au bon déroulement du contrôle.

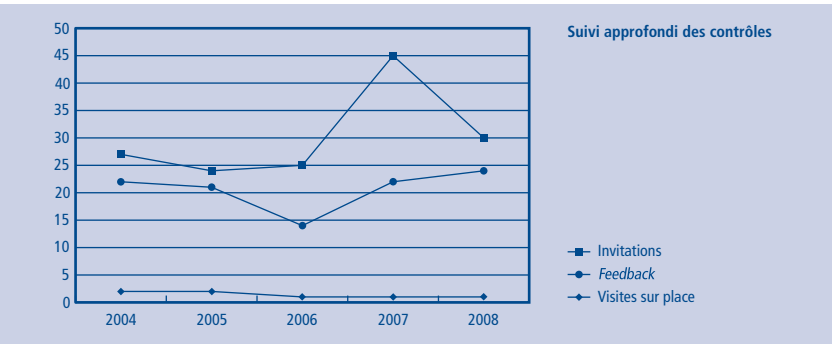
6.6.3. Résultats au cours des cinq dernières années

L'analyse du nombre des contrôles de qualité diligentés par des inspecteurs depuis 2004 montre l'évolution suivante :



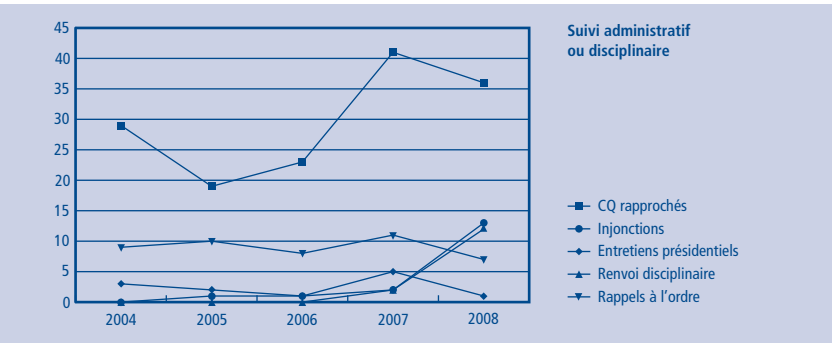
L'augmentation du nombre de contrôles de qualité en 2008 a déjà été expliqué ci-avant (*cf. supra*, point 6.6.1.).

Les contrôles de qualité traités par la Commission Contrôle de qualité depuis les cinq dernières années ont conduit l'Institut à organiser des suivis approfondis selon l'évolution suivante :



VI

Les décisions de renvois disciplinaires, de contrôles rapprochés, d'entretiens présidentiels, de rappels à l'ordre et d'injonctions ont suivi l'évolution suivante au cours des cinq dernières années [1] :



(1) Afin de conserver la comparabilité entre les statistiques, les décisions prises en 2008 non encore approuvées par la Chambre de renvoi et de mise en état sont également prises en compte.

6.7. Principales constatations provenant des contrôles de qualité

Les principales lacunes mises en évidence par les contrôles de qualité ayant motivé un suivi spécifique concernent un ou plusieurs des points suivants :

a) problème d'indépendance ;
b) manque de respect, au niveau individuel, des procédures de travail du cabinet de révision auquel appartient le réviseur d'entreprises ;
c) adaptation insuffisante du programme général de travail aux caractéristiques particulières de l'entreprise contrôlée ;
d) analyse de risques insuffisante ou inexistante ;
e) inexistence ou caractère perfectible de l'analyse du système de contrôle interne de l'entreprise contrôlée ;
f) insuffisance du recours à des procédures de confirmations externes ;
g) absence de formalisation et de documentation des procédures de contrôle mises en œuvre ;
h) insuffisances dans les procédures de contrôle substantif ;
i) recours non systématique à un système de référence adéquat des documents de travail (« *cross reference check* ») ;
j) non-respect de certaines obligations légales (mention des honoraires du commissaire dans le procès-verbal de nomination, etc.) ;
k) non-respect des Normes générales de révision relatives au rapport de révision (p. ex. absence de mention expresse que le rapport est émis avec ou sans réserve) ;
l) non-respect de la Norme relative à la formation permanente ;
m) absence de suivi du dépôt des comptes annuels auprès de la BNB.

6.8. Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état

Comme indiqué au point 6.6.1., la liste de contrôles de qualité à effectuer en 2008, a été communiquée en 2008 à la Chambre de renvoi et de mise en état. Celle-ci a approuvé la liste.

Les conclusions des contrôles de qualité approuvées par le Conseil de l'Institut, autres que les propositions de renvoi vers les instances disciplinaires, sont communiquées sur base trimestrielle à la Chambre de renvoi et de mise en état. Si celle-ci n'approuve pas les décisions approuvées par le Conseil de l'Institut, elle renvoie les dossiers concernés au Conseil de l'Institut au moyen d'une décision motivée.

Lorsque la conclusion d'un contrôle de qualité équivaut à une proposition de renvoi devant les instances disciplinaires, le Conseil de l'Institut doit transmettre à la Chambre de renvoi et de mise en état un rapport dans lequel sont exposés les faits reprochés au réviseur d'entreprises concerné avec référence aux dispositions légales, réglementaires et disciplinaires applicables. Avant de saisir la Commission de discipline, la Chambre de renvoi et de mise en état peut demander au Conseil de l'Institut de modifier son rapport transmis initialement afin de l'adapter à sa décision.

La Chambre de renvoi et de mise en état porte donc la responsabilité finale de l'approbation des conclusions relatives aux contrôles de qualité proposées par le Conseil de l'Institut.

Les résultats des dossiers transmis par le Conseil de l'Institut à la Chambre de renvoi et de mise en état sont présentés au point 11.1.1.

VII

Chapitre VII

COMMISSION DE SURVEILLANCE

7.1. Cadre légal

Le cadre légal régissant les missions de surveillance de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises est décrit aux articles 32 à 34 de la loi coordonnée de 1953 ainsi qu'aux articles 3 à 7 de l'arrêté royal de surveillance.

7.2. Fonctionnement de la Commission de surveillance

Le fonctionnement de la Commission de surveillance est décrit dans le règlement interne de la Commission approuvé par le Conseil de l'Institut. Le règlement interne de la Commission peut être consulté dans le Vademecum, Tôme I, Doctrine, 2008.

7.3. Activités de la Commission de surveillance

Les activités de la Commission de surveillance s'exercent soit d'initiative dans le cadre d'enquêtes systématiques soit à la demande du Conseil de l'Institut sur la base de plaintes adressées par des tiers. La demande faite par le Conseil de l'Institut peut découler d'une demande adressée par la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME).

Préalablement à l'ouverture d'un dossier et d'une enquête tels que prévus par l'arrêté royal de surveillance précité, des informations peuvent être recueillies en vue de décider s'il y a lieu ou non d'ouvrir une enquête. C'est de ceci dont il s'agit lorsqu'il est question de « travaux d'informations » et de « dossiers d'informations ». L'ouverture et la fermeture des dossiers constituent dès lors un premier filtre.

7.3.1. Analyse des plaintes

Les plaintes adressées à l'Institut concernent principalement des comportements d'un confrère contraires aux dispositions légales et réglementaires relatives à l'indépendance, des manquements techniques en matière des normes légales et professionnelles ainsi que des comportements indignes de la part d'un réviseur d'entreprises.

Dès l'instant où une plainte est transmise à l'Institut, la Commission de surveillance diligente immédiatement une enquête, conformément à la procédure prévue par le règlement interne de la Commission (*cf. supra*, § 7.2.)

La Commission de surveillance a reçu huit plaintes en 2008.

7.3.2. Analyse systématique des mandats de commissaire dans les sociétés déclarées en faillite

Les sociétés déclarées en faillite constituent un point d'attention permanent pour la Commission de surveillance. En 2008, la Commission de surveillance a continué cette analyse systématique. L'objectif premier de cette analyse, effectuée depuis plusieurs années par la Commission de surveillance, est d'examiner le respect des dispositions légales ou normatives relative au contrôle de la continuité de l'entreprise.

Ainsi en 2008, les comptes annuels et les rapports de commissaire de 36 sociétés ont fait l'objet d'un examen approfondi.

7.3.3. Analyse systématique des formulaires relatifs à l'information annuelle

La Commission de surveillance effectue des contrôles ciblés sur l'information annuelle que les réviseurs d'entreprises doivent adresser à l'Institut conformément à l'article 31, § 1 du règlement d'ordre intérieur. Ainsi le respect des règles relatives à l'indépendance du commissaire est particulièrement examiné et un contrôle est entre autre effectué au sujet de l'indépendance financière.

Sur la base de l'enquête annuelle, la Commission de surveillance vérifie également :

- le respect par les réviseurs d'entreprises de l'obligation imposant de souscrire une police d'assurance couvrant leur responsabilité civile professionnelle ;
- si les données du cabinet correspondent aux données reprises dans le registre public ;
- s'il n'y a pas des données incohérentes avec celles dont l'Institut dispose déjà ;

– si le réviseur d'entreprises est impliqué dans une procédure judiciaire, disciplinaire ou administrative (*cf. infra*, § 7.3.7.).

En 2008, six dossiers ont été ouverts à la suite de l'examen des enquêtes annuelles.

7.3.4. Examen *prima facie* des rapports de commissaire concernant les entreprises d'assurances

En 2008, la Commission de surveillance a poursuivi une analyse systématique relative au contrôle des sociétés d'intérêt public, lequel constitue un point d'attention particulier de la Commission européenne et des différents régulateurs publics.

Le groupe de travail désigné au sein de la Commission de surveillance a pris connaissance de 111 rapports de commissaire relatifs aux comptes annuels d'entreprises d'assurances. Ces rapports ont été examinés systématiquement sous un angle formel avant d'être comparés aux comptes annuels, ainsi qu'aux informations contenues dans le rapport de gestion.

La Commission a clôturé ses travaux durant l'année 2008 et dans 16 cas, elle a adressé aux réviseurs d'entreprises concernés un courrier contenant diverses recommandations.

A l'avenir, la Commission a le souhait d'effectuer à nouveau pareille analyse qui concernera l'ensemble des entités d'intérêt public.

7.3.5. Analyse systématique des articles de presse

En 2008, la Commission de surveillance a poursuivi l'analyse systématique des articles de presse qui concernent ou sont susceptibles de concerner un ou plusieurs réviseurs d'entreprises. La Commission de surveillance attache une attention particulière aux indices d'infractions aux normes professionnelles et déontologiques.

A la suite de cette analyse, sept dossiers ont été ouverts en 2008.

7.3.6. Analyse des travaux révisoraux auprès des sociétés déposant des comptes annuels établis selon le schéma abrégé

Le groupe de travail désigné au sein de la Commission de surveillance pour analyser les travaux révisoraux effectués auprès des sociétés déposant des comptes annuels établis selon le schéma abrégé a achevé ses travaux en 2008.

Les membres du groupe de travail ont examiné systématiquement les rapports de commissaire des réviseurs d'entreprises concernés (288 dossiers d'information) sous un angle formel avant de les comparer aux comptes annuels et, le cas échéant, aux informations reprises dans le rapport de gestion.

Les problématiques principales rencontrées concernent la continuité, l'organisation administrative et le contrôle interne, la première année de contrôle, la nomination tardive du commissaire, la révocation anticipée, la cessation de commun accord du mandat de commissaire et également le non-dépôt récurrent du rapport de commissaire en annexe des comptes annuels.

Sur l'ensemble des dossiers d'information ouverts par la Commission (288), deux cas ont donné lieu à l'ouverture d'un dossier de surveillance en raison des lacunes importantes relevées dans les travaux du commissaire.

La Commission de surveillance constate avec plaisir que les réviseurs d'entreprises contactés ont jugé ce contrôle positif et constructif. La Commission est persuadée que ce type de vérification contribue à amener les confrères à effectuer des contrôles plus stricts concernant le dépôt de leur rapport de commissaire.

7.3.7. Suivi des procédures judiciaires, disciplinaires et administratives

La Commission de surveillance tient une liste permanente des procédures et actions judiciaires, disciplinaires et administratives en cours à l'encontre des réviseurs d'entreprises qui sont tenus de communiquer ces informations conformément à l'article 41, §§ 1 et 2 de la loi coordonnée de 1953.

L'article 41, § 1er de la loi coordonnée de 1953 prévoit que tout réviseur d'entreprises faisant l'objet d'une procédure judiciaire, disciplinaire ou administrative portant sur l'exercice de sa profession, doit en informer le Conseil de l'Institut dans le mois de l'introduction de la procédure ou dès qu'il est inculpé dans le cas d'une procédure pénale.

L'article 41, § 2 de la loi coordonnée de 1953 prévoit que le réviseur d'entreprises doit également communiquer à l'Institut les sanctions disciplinaires, administratives ou pénales prises à son égard par une autorité ou une organisation professionnelle exerçant en Belgique, dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un pays tiers, quant à ses activités professionnelles, des fonctions similaires à celles de l'Etat belge ou de l'Institut, au plus tard un mois après que celles-ci soient devenues définitives.

Au cours de l'année 2008, 12 réviseurs d'entreprises ont informé l'Institut de leur implication dans une procédure judiciaire.

La Commission de surveillance demande aux réviseurs d'entreprises concernés de l'informer sur l'évolution de ces procédures, sans préjudice de l'éventualité d'un renvoi des réviseurs d'entreprises concernés devant les instances disciplinaires lorsque cela semble indiqué.

Les réviseurs d'entreprises concernés sont tenus de communiquer une fois par an à la Commission de surveillance l'état actuel de la procédure dans le courant du mois de juin.

7.3.8. Activités de surveillance exécutée à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état

Durant l'année 2008, la Commission de surveillance a ouvert 20 dossiers, via le Conseil de l'Institut, à la demande de la Chambre de renvoi et de mise en état, agissant conformément à l'article 46, § 1er de la loi coordonnée de 1953.

7.4. Les résultats des travaux de surveillance

7.4.1. Généralités

La Commission de surveillance s'est réunie dix fois en 2008.

En 2008, 62 nouveaux dossiers de surveillance ont été ouverts, dont quatre concernant des cabinets de révision et 58 concernant des réviseurs d'entreprises personnes physiques. Le tableau ci-dessous reflète les mutations de l'année.

31/12/2007	Ouverts en 2008	Clôturés en 2008	31/12/2008
64	62	53	73

Pour rappel, les travaux d'information menés par la Commission de surveillance sont ceux menés dans le cadre des enquêtes systématiques. Il s'agit également des dossiers individuels pour lesquels des travaux semblent devoir être accomplis mais dont les éléments du dossier ne semblent pas justifier l'ouverture d'un dossier de surveillance.

7.4.2. Aperçu par nature des dossiers traités

	Nombre de dossiers 2008	Nombre de dossiers 2007
« Activité principale »	0	10
Procédure judiciaire	43	62
Manquement technique	57	212
Indépendance	16	30
Déontologie	11	28
Honoraires	2	5
Administratif	0	5
Divers	0	4
TOTAL	129	356

La diminution du nombre de dossiers de surveillance s'explique principalement par la clôture en 2007 de dossiers de surveillance initialement ouverts conformément au principe de la double ouverture d'un dossier de surveillance, tant au nom d'un réviseur d'entreprises, personne physique, qu'au nom du cabinet de révision auquel ce réviseur d'entreprises appartient. Ce principe n'est à présent d'application que

lorsqu'une erreur distincte peut être constatée dans le chef du cabinet de révision conformément à l'article 72, § 2 de la loi coordonnée de 1953.

Il ressort de ce tableau que la Commission de surveillance a constaté sur les 129 dossiers de surveillance traités, que 44,2 % ont trait à des manquements techniques. En tenant compte des dossiers relatifs aux procédures judiciaires qui concernent principalement des manquements techniques ce chiffre s'élève à 77,5 %. Ce chiffre démontre que l'intervention de la Commission rencontre l'objectif initial qui lui est attribué, à savoir veiller au bon accomplissement par les réviseurs d'entreprises, des missions qui leur sont confiées. Parmi ces 129 dossiers, 92 concernent des réviseurs d'entreprises personnes physiques et sept dossiers concernent des cabinets de révision.

7.4.3. Suivi et clôture des dossiers

Les dossiers traités par la Commission durant l'année 2008 ont nécessité, dans un certain nombre de cas, la tenue de devoirs d'enquête, à savoir :

	2008	2007
Invitation à comparaître devant la Commission	33	52
Visite sur place	7	3
Total	40	55

A l'issue de ses activités, la Commission a clôturé comme suit 53 des 129 dossiers traités :

	2008	2007
Classement et recommandations	35	273
Injonction	5	0
Rappel à l'ordre	9	0
Proposition de renvoi disciplinaire	4	13
Total	53	286

Ce tableau met en évidence qu'en 2007 et 2008 un nombre important de dossiers ont finalement aboutit à une décision de classement sans suite. En ce qui concerne l'année 2007, il peut être renvoyé à la clôture des dossiers sur la base du principe repris au point 7.4.2.

Il est à remarquer que le nombre de propositions de renvoi vers les instances disciplinaires a diminué durant l'année 2008 en raison de l'entrée en vigueur le 31 août 2007 des nouvelles dispositions offrant à l'Institut la possibilité de clôturer un dossier par le biais d'un rappel à l'ordre. Ceci explique donc l'augmentation des rappels à l'ordre infligés.

7.5. Communication avec la Chambre de renvoi et de mise en état

Conformément à la loi coordonnée de 1953, le Conseil de l'Institut est tenu de soumettre pour approbation à la Chambre de renvoi et de mise en état (CRME) les décisions prises dans des dossiers de plaintes.

Lorsque la décision, dans le cadre d'une instruction clôturée, vise un renvoi devant les instances disciplinaires, le Conseil de l'Institut adresse à la Chambre de renvoi et de mise en état un rapport dans lequel il expose les faits reprochés au réviseur d'entreprises concerné avec référence aux dispositions légales, réglementaires ou disciplinaires applicables.

En ce qui concerne les dossiers précités, la Chambre de renvoi et de mise en état détient la responsabilité finale concernant l'approbation des décisions proposées par le Conseil de l'Institut.

Le Conseil de l'Institut a également décidé, dans le cadre d'une communication transparente, de communiquer à titre informatif les décisions prises lors des enquêtes de surveillance sur lesquelles la Chambre de renvoi et de mise en état n'a pas de pouvoir de décision.

Il est à noter que les éléments mis en lumière dans le cadre d'une analyse systématique réalisée par la Commission de surveillance ne sont pas transmis à la Chambre de renvoi et de mise en état, dans la mesure où ils restent au stade de l'information.

Les résultats des dossiers transmis par le Conseil de l'Institut à la Chambre de renvoi et de mise en état sont analysé au point 11.1.1.

7.6. Perspectives pour 2009

La Commission souhaite en 2009 effectuer les activités de surveillance suivantes :

- Analyse systématique concernant le niveau des honoraires dans le cadre d'un groupe de travail spécifique ayant pour mission d'examiner la qualité des travaux ;
- Examen portant sur la possibilité de transmettre l'enquête annuelle et éventuellement la déclaration de mandat par la voie électronique ;
- Analyse systématique relative à la réalité des réseaux déclarés ;
- Analyse systématique des rapports de transparence publiés.

VIII

Chapitre VIII

NORMES D'EXERCICE PROFESSIONNEL

8.1. Commission des Normes d'exercice professionnel

Président : M. D. Kroes
Membres : Mesdames M-N. Godeau et P. Leleu, MM. J. Branson, F. Caluwaerts, J. Caytan, T. Dupont (depuis juin 2008), H. Everaerts, F. Fank, H. Fronville (jusqu'au juin 2008), L. Laperal, P. Pauwels, J. Vandernoot, W. Van De Walle et L. Vleck
Secrétariat : Mme N. Houyoux et M. D. Schockaert
Expert technique : M. J.P. Vincke

8.2. Programme de travail concernant les normes ISA

8.2.1. Décision du Conseil de l'Institut

Comme indiqué dans le *Rapport annuel*, 2007 (p. 210), le Conseil de l'Institut avait constitué en 2007 un groupe de travail spécifique ayant pour objectif de proposer une date d'entrée en vigueur des normes ISA à communiquer au Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE), ainsi qu'un plan d'accompagnement pour l'implémentation de ces normes dans la pratique (traduction, formation, etc.). Le 31 août 2007, le Conseil de l'Institut a, sur la base du rapport du groupe de travail précité, pris la décision de principe de proposer au CSPE et au Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, l'application des normes ISA en Belgique. Cette proposition impliquerait :

a) l'application des normes ISA clarifiées, sous réserve de la finalisation du projet de clarification de l'IAASB pour fin décembre 2008 ;

b) une entrée en vigueur de l'ensemble des normes ISA clarifiées en deux phases :

   – dans une première phase, pour le contrôle d'états financiers des entités d'intérêt public relatifs aux exercices débutant le 15 décembre 2009 ou à une date ultérieure ;
   – dans une deuxième phase, pour le contrôle d'états financiers de toutes entités relatifs aux exercices débutant le 15 décembre 2010 ou à une date ultérieure, à la condition que le Conseil de l'Institut

ait approuvé, un an avant cette date d'entrée en vigueur, les normes ISA dans les deux langues en vue de les soumettre au CSPE et au Ministre ayant l'Economie dans ses attributions après la consultation publique.

Le projet de programme de travail qui avait été développé par la Commission des Normes d'exercice professionnel, prévoit la modernisation des normes et recommandations. Ce programme de travail prévoit, entre autres, une proposition d'adoption des normes internationales d'audit (*International Standards on Auditing*, normes ISA) établies par l'*International and Auditing Assurance Standards Board* (IAASB), pour toutes les missions de contrôle d'états financiers. Ceci comprend le contrôle légal des comptes défini par l'article 2, 16° de la loi coordonnée de 1953, à savoir, un contrôle des comptes annuels ou des comptes consolidés visé au Titre VII du Livre IV du Code des sociétés (relatifs « au contrôle des comptes annuels et des comptes consolidés »), ou tout autre contrôle des comptes annuels ou consolidés prévu par des dispositions légales ou réglementaires.

Cette proposition, qui en 2009 fera l'objet d'une décision par le Conseil de l'Institut, suivra la nouvelle procédure d'adoption des normes et recommandations prévue par l'article 30 de la loi coordonnée de 1953.

Le Conseil de l'Institut prend acte que les normes internationales d'audit ne font pas de distinction entre les *Public Interest Entities* (PIE's) et les *private entities*.

Le Conseil de l'Institut soutient la position de la FEE et de l'IAASB, à savoir que les normes d'audit ne doivent pas être différentes selon les formes juridiques et les spécificités de l'entité contrôlée (« *An audit is an audit* »). Ces normes devraient s'appliquer à toutes les missions de contrôle (légal) des états financiers prévues par le droit belge.

Le Conseil de l'Institut souhaite à nouveau attirer l'attention des confrères sur la nécessité de disposer d'une connaissance actualisée des normes ISA, dans le contexte de l'approbation au niveau international des normes ISA clarifiées. Le Conseil renvoie aux séminaires de formation de l'Institut au sein desquels un module distinct « normes ISA » a été

développé depuis 2004. Le Conseil attire également l'attention sur les séminaires de formation qui seront organisés en 2009 qui insisteront sur l'application pratique des normes, avec une attention particulière pour les sujets tels que l'analyse des risques, les indicateurs de fraude, ainsi que la documentation d'audit. En outre, le texte des projets de traduction des normes ISA clarifiées sera à partir de mars 2009 disponible sur le site internet de l'Institut (rubrique Documentation). En outre, il peut être renvoyé au guide sur les normes ISA développé par l'IFAC sur l'application des normes ISA aux PME, intitulé « *Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small and Medium Sized Entities* ». Ce guide contient, entre autres, des explications relatives à l'application aux PME des normes ISA à partir des schémas illustratifs pouvant être importants dans le cadre de l'application pratique des normes ISA.

8.2.2. Communication au CSPE

Conformément à l'article 35, § 3 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises[1], le Conseil de l'Institut communique au CSPE, sur la base d'un programme de travail, les normes, recommandations, avis, circulaires et communications.

Le 13 septembre et 5 octobre 2008, le Conseil de l'Institut a communiqué les normes et recommandations en vigueur au 31 août 2007. Le Conseil a établi une liste de tous les avis, circulaires et communications édictées avant le 31 août 2007 et a également communiqué cette liste au CSPE.

8.2.3. Spécificités belges

Afin de prendre en compte le contexte belge spécifique dans lequel les contrôles d'états financiers sont exécutés, la Commission des Normes d'exercice professionnel a établi des projets de textes normatifs qui, en 2009, seront soumis au Conseil de l'Institut pour évaluation et décision. Il s'agit notamment :

– d'un projet de texte relatif au contenu de la seconde partie du rapport du commissaire, en complément à la norme ISA 700 relative au

(1) *M.B.*, 29 juin 2007.

rapport de l'auditeur, conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés ;

– d'un projet de texte relatif au respect des formalités relatives au dépôt et à la publication d'états financiers (audités), en complément à la norme ISA 560 relative aux événements postérieurs à la date de clôture, en tenant compte notamment du rapport de carence et du contrôle *a posteriori* du dépôt des états financiers audités ;
– un projet de texte relatif à l'éxécution des missions révisorales ne pouvant être considérées comme un audit ou un examen limité et pour lesquelles aucune norme spécifique n'avait été développée jusqu'à présent.

8.3. Réactions sur les exposés-sondages (*exposure drafts*) de l'IAASB

Dans le *Rapport annuel*, 2006 (p. 246-248), le projet *clarity* de l'IAASB a été présenté. En 2008, le Conseil de l'Institut, sur proposition de la Commission des Normes d'exercice professionnel, a communiqué ses commentaires à l'IAASB et à la FEE sur les exposés-sondages de l'IAASB. Ces observations peuvent être consultées sur le site internet de l'IFAC[1] et ont trait aux exposés-sondages suivants :

ISA 210 - Accord sur les termes de la mission d'audit (*Remaniée*)
ISA 265 - Communication de déficiences dans le contrôle interne (*Nouvelle*)
ISA 402 - Facteurs à considérer pour l'audit lorsque l'entité fait appel à des services bureaux (*Révisée et Remaniée*)
ISA 501 - Eléments probants – Considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques (*Remaniée*)
ISA 505 - Confirmations externes (*Révisée et Remaniée*)
ISA 520 - Procédures analytiques (*Remaniée*)

(1) www.ifac.org/IAASB.

ISA 620 - Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur (*Révisée et Remaniée*)

ISA 710 - Données comparatives – Chiffres comparatifs et états financiers comparatifs (*Remaniée*)

8.4. Processus formel de traduction des normes ISA

Les *Rapports annuels*, 2007 (p. 215-216), 2006 (p. 249-252), 2005 (p. 221-222) et 2004 (p. 219-220), faisaient déjà référence au *Policy Statement* de l'*International Federation of Accountants* (IFAC) concernant « *Permission to State that the International Federation of Accountants has Considered a Translating Body's Process for Translating Standards and Guidance* »[(1)]. Le Conseil de l'Institut a également communiqué ses commentaires à l'IFAC sur le *Consultation Paper* de mars 2008 relatif à la traduction des normes de l'IFAC[(2)].

Le processus de traduction des normes ISA est organisé par l'Institut, en collaboration avec le *Nederlands Instituut van Registeraccountants* (NIVRA, Pays-Bas) et la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC, France), et avec la participation de la Chambre Fiduciaire (Suisse) et de l'IRE Luxembourg. Pour le NIVRA, Monsieur Hans VERKRUIJSSE, Président de la *Commissie voor Controle-Richtlijnen en vraagstukken* (CCR) du NIVRA, fait fonction de *principal translator*, pour la CNCC, Monsieur Claude CHARRON, membre du Comité des Normes Professionnelles de la CNCC, et pour l'IRE, Monsieur Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel de l'IRE.

En 2008, le CSPE a, en outre et sur proposition du Conseil de l'Institut, mandaté Luis LAPERAL, réviseur d'entreprises, et Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel de l'IRE, en tant qu'experts techniques pour la traduction des normes ISA vers respectivement le français et le néerlandais.

A partir du 1er février 2009, les projets de traduction des normes ISA clarifiées pourront être consultés en format pdf sur le site internet de

(1) www.ifac.org/Translations.
(2) www.ifac.org/Guidance/EXD-Outstanding.php#0001.

l'Institut (rubrique « Documentation », site internet de l'IRE : www.ibr-ire.be/fra/documentatie_vertalingen_ISA.aspx[1].

8.5. Crise financière

Le 1er décembre 2008, le Président de l'Institut a adressé aux réviseurs d'entreprises, une communication relative au rappel des obligations du commissaire dans le contexte de la crise financière.

Cette communication a pour but d'attirer l'attention sur différents aspects du contrôle des comptes annuels (ou consolidés) de sociétés. La communication a rappelé certaines obligations du commissaire en cas, par exemple, d'entreprises en difficultés ainsi que la nécessité d'adapter le programme de travail du commissaire à l'évaluation par celui-ci des procédures de contrôle interne à l'entité auditée et aux risques auxquels elle est exposée.

En outre, il a été mentionné que dans l'évaluation des principaux risques et incertitudes identifiés par l'organe de gestion, le commissaire doit, en outre, tenir compte de l'incidence potentielle, sur le patrimoine, la situation financière et les résultats de l'entité auditée, de la situation financière et économique d'une série de partenaires significatifs de cette entité (fournisseurs importants, dispensateurs de crédit, etc.), ainsi que de leur politique.

De la même manière, la valorisation d'éléments significatifs de l'actif et du passif, sans oublier les obligations dans le cadre d'un plan de pension (risque de refinancement), doit faire l'objet d'une attention particulière, compte tenu de la situation financière.

Cette communication a été suivie d'une session d'information pour les réviseurs d'entreprises qui s'est tenue le 10 décembre 2008 (*cf. infra*, § 14.4.).

(1) En cas d'éventuelles corrections apportées ultérieurement dans les textes traduits, la date à laquelle le document en pdf est établi, sera mentionnée dans le titre du fichier en pdf afin que le confrère puisse à tout moment vérifier s'il dispose de la version la plus récente du document en question.

8.6. Autres travaux de la Commission

En 2008, la Commission des Normes d'exercice professionnel a entrepris les premières démarches pour actualiser de l'ouvrage publié par la Fondation ICCI en avril 2007, intitulé « Le rapport du commissaire établi conformément aux articles 144 et 148 du Code des sociétés », en vue d'accorder cet ouvrage avec les normes ISA clarifiées.

L'ouvrage a pour objectif de proposer divers exemples de situations auxquelles le commissaire peut être confronté et d'analyser l'influence de celles-ci sur le rapport du commissaire. Ces travaux ont été effectués avec la collaboration des membres de la Commission des Normes d'exercice professionnel et plus particulièrement des confrères Freddy CALUWAERTS, Johny CAYTAN, Félix FANK, Luis LAPÉRAL, et sous la direction scientifique du confrère Jacques VANDERNOOT ainsi qu'avec le soutien de Nathalie HOUYOUX, Attaché à l'Institut, et Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel de l'Institut. Ces travaux seront poursuivis en 2009.

8.7. Sous-commissions de la Commission des Normes

8.7.1. Commission Prospectus

Président : M. H. VAN PASSEL
Membres : MM. P. D'HONDT, P. HEMSCHOOTE, L. VAN BRUSSEL, G. VANHEES et R. SNIJKERS
Secrétariat : Mme N. HOUYOUX et M. D. SCHOCKAERT
Expert technique : M. J. DELMOTTE

La Commission Prospectus a continué ses travaux relatifs aux missions du réviseur d'entreprises concernant le prospectus à publier en cas d'offre au public de valeurs mobilières ou en vue d'une admission de valeurs mobilières à la négociation.

La Commission s'est, entre autres, penchée sur les missions du réviseur d'entreprises relatives aux informations financières historiques,

aux prévisions ou estimations du bénéfice, aux informations financières *pro forma* ainsi qu'aux informations financières intermédiaires.

Le résultat de ces travaux fera l'objet, en 2009, d'une publication par l'ICCI.

8.7.2. Commission Missions particulières

Présidents : Mme I. Saeys (IRE) (par intérim à partir du 26 septembre 2008), M. H. Fronville (jusqu'au 26 septembre 2008) (IRE) et J. Van Wemmel (IEC)

Membres IRE : MM. Ph. Barthelemy, J. Delmotte (jusqu'au 10 décembre 2008), R. Joos (jusqu'au 6 juin 2008), J.-C. Piton, B. Pouseele et P. Weyers

Membres IEC : Mme M. Claes, MM. L. Ceulemans, J. Colson, J.-G. Didier, C. Janssens, J. Marko et J. Verhoeye

Secrétariat :

Pour l'IRE : MM. E. Vanderstappen et V. Yangandi

Pour l'IEC : Mme T. Luyten

A. *Mission Statement*

Cette Commission mixte de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) a pour objectif de réfléchir sur la nécessité ou non de publier des normes, des recommandations ou notes techniques concernant les missions qui sont confiées simultanément aux membres des deux Instituts, en vertu du Code des sociétés ou d'autres législations. Le cas échant, les missions sont étudiées au sein d'une Sous-commission. En outre, ce cas échéant la Commission mixte émet des propositions à la Commission des Normes d'exercice professionnel.

B. Participation au capitam et plan d'option sur action

Comme cela a déja été mentionné dans le *Rapport annuel* 2007, p. 228-229, les travaux concernant la mission du professionnel dans le cadre d'une participation au capital et d'un plan d'option sur actions ont été suspendus.

C. Dissolution et liquidation

Président : M. J. Van Wemmel (IEC)
Membres IRE : Mme I. Saeys et M. M. Grignard
Membres IEC : MM. J. Colson, J.-G. Didier et C. Janssens

En 2008, la Sous-commission Dissolution et Liquidation s'est penchée sur l'adaptation du rapport relatif à la dissolution, ainsi que sur les conséquences spécifiques de la loi du 2 juin 2006 sur les normes relatives à la dissolution.

D. Simplification administrative : fusions et scissions

En 2008, la Commission mixte a pris connaissance de la proposition de Directive de la Commission européenne du 25 septembre 2008 visant une nouvelle simplification des règles de l'UE sur les fusions et les scissions.

La nouvelle proposition de Directive vise notamment à :

– réduire les exigences de notification des entreprises en cas de fusion ou de scission, notamment lorsque les actionnaires considèrent que certains rapports sont inutiles dans le cadre des fusions et scissions « simplifiées » entre les sociétés mères et leurs filiales ;
– éviter les doubles notifications lorsque d'autres règles de l'UE imposent également des exigences de ce type ; et
– donner aux entreprises la possibilité d'utiliser l'internet et le courrier électronique pour publier les projets de fusion ou de scission et transmettre aux actionnaires les documents requis.

Comme mentionné dans le *Rapport annuel*, 2006 (p. 262) le Règlement européen du 8 octobre 2001 relatif au statut de la société européenne, le Règlement européen du 22 juillet 2003 relatif au statut de la société coopérative européenne et la Directive européenne du 26 octobre 2005 sur les fusions transfrontalières des sociétés de capitaux confient des missions aux professionnels. Il s'agit de missions à accomplir dans l'hypothèse de la constitution, par voie de fusion, de transformation ou de holding, d'une société européenne, ou encore d'une société coopérative européenne, ainsi que des missions à accomplir en cas de fusion transfrontalière.

La Sous-commission Fusions et Scissions, présidée par la consœur Inge Saeys, membre du Conseil de l'Institut, et également composée des confrères Philippe Barthélemy, Johnny Delmotte, Jean-Guy Didier et

Jean-Claude PITON, a développé une description et un tableau relatif aux différences entre les différentes sortes de transformations – *transformation nationale, transformation d'une société européenne (SE) en SA, d'une société coopérative européenne (SEC) en SC, d'une SA en SE et d'une SC en SEC* – et entre les différentes sortes de fusions – *fusion nationale, fusion trans-frontalière, constitution d'une SE et d'une SEC par voie de fusion*.

Sur la base de la description et des tableaux précités, une proposition d'adaptation des normes relatives au contrôle des opérations de fusion et de scission de sociétés commerciales et des normes relatives au rapport à rédiger à l'occasion de la transformation d'une société, a été contrôle des discutée et approuvée par la Commission mixte.

Début 2009, les normes adaptées seront soumises à la Commission des Normes d'exercice professionnel.

E. Législation concernant l'expertise judiciaire

En 2008, la Sous-commission Expertise judiciaire, présidée par le confrère Peter WEYERS et également composée de Madame Estella VERSCHUEREN et Messieurs Claude JANSSENS, Lucien CEULEMANS, Joseph MARKO et du confrère Bertin POUSEELE, s'est réunie à plusieurs reprises et a effectué les travaux suivants dans le cadre de la loi du 15 mai 2007 modifiant le Code judiciaire en ce qui concerne l'expertise judiciaire :

1. mener une enquête parmi les réviseurs d'entreprises et des experts-comptables ayant de l'expérience en matière de missions judiciaires ;
2. établir des contacts au sein des cours et tribunaux afin d'examiner les conséquences pratiques de la nouvelle législation pour les réviseurs d'entreprises et les experts-comptables externes qui sont désignés comme experts civils (en ce compris les experts désignés auprès des tribunaux de la jeunesse et des tribunaux du travail), ainsi que la mise en œuvre de directives générales.

Cette Sous-commission poursuivra ses travaux en 2009.

IX

Chapitre IX

REGISTRE PUBLIC

9.1. Transfert du tableau des membres au registre public et actualisation des données du registre

9.1.1. Généralités

Le Conseil de l'Institut a décidé en 2007 de mettre à la disposition des réviseurs d'entreprises personnes physiques et des cabinets de révision des formulaires électroniques en vue du transfert au registre public (art. 22, § 2 du règlement d'agrément) et de l'actualisation par les réviseurs d'entreprises des banques de données de l'Institut, y compris les données du registre et certaines données du dossier (art. 15, al. 3 du règlement d'agrément)[1].

Cette problématique a été précisée davantage dans la communication du 15 janvier 2008 concernant cette matière avec la demande de bien vouloir effectuer le transfert au registre public avant le 29 février 2008. Ce transfert devait se faire moyennant les formulaires électroniques qui étaient mis à la disposition sur l'extranet de l'Institut sous le chapitre « registre ».

Le Conseil de l'Institut a dû constater que certains réviseurs d'entreprises restaient en défaut pour la réalisation du transfert au registre public, même après avoir été mis en demeure. Finalement, le Conseil de l'Institut a dû décider d'adresser un rappel à l'ordre à 64 réviseurs d'entreprises personnes physiques et à 40 cabinets de révision pour avoir omis de communiquer les formulaires électroniques demandés afin de réaliser le transfert du tableau des membres au registre public.

9.1.2. Responsabilité afférente à l'actualisation des données dont l'Institut doit disposer

Conformément à l'article 15, alinéa 1er du règlement d'agrément, les réviseurs d'entreprises communiqueront spontanément à l'Institut, dans le mois, toutes modifications intervenues dans les données visées aux articles 9 (informations du registre en ce qui concerne le réviseur d'entreprises personne physique), 10 (informations du registre en ce qui concerne le cabinet de révision), 13 (informations complémentaires du registre demandées par le Conseil) et 14 (données du dossier) du règlement susmentionné.

(1) *Cf.* Info IRE, n° 12/2007, p. 2.

En ce qui concerne le cabinet de révision, c'est le réviseur d'entreprises personne physique mentionné dans le registre comme « premier interlocuteur à contacter » qui assurera l'actualisation de toutes les données moyennant le formulaire électronique « actualisation » du cabinet de révision. C'est aussi le cas a fortiori pour la mise à jour des données qui doivent être publiées dans le registre public pour les réviseurs d'entreprises personnes physiques employés par le cabinet de révision ou en relation en tant qu'associé ou autre (*cf.* art. 10, § 1er, 5° du règlement d'agrément).

Le tout a pour corollaire indirect que le réviseur d'entreprises personne physique qui est employé dans un cabinet de révision ou qui est en relation avec un cabinet de révision en tant qu'associé ou autre, ne peut, certes, actualiser lui-même les données qui s'y rapportent directement. Il devra faire appel aux cabinets de révision avec lesquels il est en relation. Pour la mise à jour de ces données spécifiques, il existe donc de facto une responsabilité partagée entre un cabinet de révision et le réviseur d'entreprises personne physique qui est en relation avec ce cabinet. Le réviseur d'entreprises reste bien entendu tenu à la mise à jour de toutes les autres données personnelles, pour lesquelles il continue d'assumer la responsabilité finale (*cf.* art. 9, § 1er du règlement d'agrément), en utilisant son formulaire électronique « actualisation ».

9.2. Relation entre un réviseur d'entreprises empêché et un cabinet de révision

Le Conseil de l'Institut a déjà affirmé dans le *Rapport annuel*, 2007 (p. 262-263) qu'un réviseur d'entreprises personne physique qui est confronté à l'une des situations énumérées à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953, et dès lors empêché d'exercer des missions révisorales, ne peut pas agir en qualité d'associé (dans le sens de l'art. 2 de la loi coordonnée de 1953) d'un cabinet de révision.

Le Conseil de l'Institut a décidé en outre qu'un réviseur d'entreprises empêché ne peut agir ni en qualité d'associé d'un cabinet de révision, ni en qualité d'« employé » par un cabinet de révision ou « en relation en tant qu'autre ».

9.3. Notion d'établissement

Le Conseil de l'Institut a déjà mentionné (*cf. Rapp. annuel*, 2007, p. 249) que, conformément à l'article 5, alinéa 1er, 1° de la loi coordonnée de 1953, chaque réviseur d'entreprises personne physique n'ayant pas de domicile en Belgique, doit y disposer d'un établissement.

Le Conseil de l'Institut a également précisé que : « *L'établissement semble donc clairement être le lieu où les réviseurs d'entreprises conservent leur dossiers, actes, documents et correspondance se rapportant à l'activité professionnelle en Belgique. L'Institut peut dès lors faire parvenir toutes les communications officielles se rapportant, d'une manière ou d'une autre, à leur qualité de réviseur d'entreprises, à cette adresse.* ».

Le réviseur d'entreprises personne physique qui ne mentionne aucun domicile en Belgique dans le registre public et qui fournit comme adresse d'établissement celle d'un cabinet de révision, sans être en relation avec ce cabinet en tant qu'associé, employé ou autre, devra pour cela obtenir l'accord formel de ce cabinet de révision.

Il va de soi que le réviseur d'entreprises personne physique devra toujours indiquer son adresse belge comme adresse de correspondance pour l'Institut.

9.4. Exercice du droit de vote dans un cabinet de révision

L'exigence prévue à l'article 6, § 1er, 2° de la loi coordonnée de 1953 que la majorité des droits de vote dans un cabinet de révision doit être détenue par des contrôleurs légaux ou des cabinets d'audit, doit être respectée à tout moment et donc pas uniquement à l'occasion d'une assemblée générale d'un cabinet de révision.

En outre, le droit de vote exercé par le mandataire est supposé être accompli par le mandant.

De ce qui précède, l'on peut déduire que l'article 6 de la loi coordonnée de 1953 a été enfreint lorsque, lors d'une assemblée générale, la majorité des droits de vote est exercée par un réviseur d'entreprises qui a été

mandaté par une société détenant la majorité des actions et des droits de vote, mais n'ayant pas la qualité de cabinet d'audit.

9.5. Réinscription au registre public

Le Comité exécutif de l'Institut, agissant par procuration du Conseil de l'Institut, a précisé la procédure à suivre par le réviseur d'entreprises personne physique démissionnaire lors d'une demande de réinscription au registre public.

Le réviseur d'entreprises personne physique démissionnaire devra, conformément à l'article 18, § 2 du règlement d'agrément, joindre à la demande de réinscription, devant être signée et adressée au Conseil de l'Institut, un dossier justifiant :

a. qu'il/elle remplit les conditions énumérées à l'article 18, § 1er du règlement d'agrément, c'est-à-dire qu' :

   1° à la date de sa demande, il/elle est ressortissant d'un Etat membre de l'UE ou d'un autre Etat qui est partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE), ou est domicilié(e) en Belgique ; dans l'hypothèse où il/elle n'est pas domicilié(e) en Belgique, il/elle doit y disposer d'un établissement : *par une déclaration sur l'honneur de l'intéressé(e) que sa nationalité n'a pas été modifiée depuis la date de sa démission et mention de son domicile, ainsi que, s'il y a lieu, nom, adresse d'établissement et numéro d'enregistrement des cabinets de révision qui* emploieront *le réviseur d'entreprises personne physique, ou avec lesquels celui-ci* sera *en relation en tant qu'associé ou autre (informations de base prévues à l'art. 9, § 1er, 1° et 2° du règlement d'agrément)* ;

   2° à la date de sa demande, il/elle est âgé(e) de 25 ans au moins (et n'a, bien entendu, pas encore atteint son 70ième anniversaire, date à laquelle la qualité de réviseur d'entreprises personne physique est retirée de plein droit conformément à l'article 8, § 2 de la loi coordonnée de 1953) : *par une déclaration de l'intéressé(e) qu'il/elle*

réfère à l'extrait de l'acte de naissance joint au dossier lors de l'inscription en tant que stagiaire ou lors de la première demande d'inscription ;

3° à la date de sa demande, il/elle n'a pas été privé(e) de ses droits civils et politiques, n'a pas été déclaré(e) en faillite sans avoir obtenu la réhabilitation et n'a pas encouru une peine d'emprisonnement, même conditionnelle, de trois mois au moins pour l'une des infractions mentionnées à l'article 1er de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités, pour une infraction à la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie, pour une infraction au Code des sociétés, à la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises, à leurs arrêtés d'exécution, à la législation fiscale ou aux dispositions étrangères ayant les mêmes objets : *par une déclaration sur l'honneur de l'intéressé(e), complétée d'un extrait du casier judiciaire* ;

4° à la date de sa demande, il/elle remplit les conditions prévues à l'article 13 de la loi coordonnée de 1953 : *par une déclaration sur l'honneur de l'intéressé(e)*.

Lorsque l'intéressé(e) est temporairement empêché(e) d'exercer des missions de révision en raison d'incompatibilités telles que visées à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953, il/elle précisera dans sa déclaration quelle(s) situation(s) parmi celles énumérées à l'article précité – sauf dérogation accordée conformément à l'article 13, § 3 de la loi coordonnée de 1953 – l'empêche(nt) à exercer des missions de révision :

a) exercer la fonction d'employé, sauf auprès d'un autre réviseur d'entreprises ou d'un autre cabinet de révision ;
b) exercer une activité commerciale directement ou indirectement, entre autres en qualité d'administrateur d'une société commerciale ; n'est pas visé par cette incompatibilité l'exercice d'un mandat d'administrateur dans des sociétés civiles à forme commerciale ;
c) exercer la fonction de Ministre ou de Secrétaire d'Etat.

5° il/elle a satisfait aux obligations de formation permanente : *par une déclaration de l'intéressé qui sera justifiée par la note visée au point b, 2°, ci-après*.

b. en outre, le dossier doit, conformément à l'article 18, § 2 précité, également comprendre :

1° un curriculum vitae retraçant les activités professionnelles du candidat réviseur d'entreprises depuis sa démission ;

2° une note justifiant que le candidat a poursuivi sa formation (en vue de l'exercice de la profession de réviseur d'entreprises) de manière permanente.

Lorsque la demande de réinscription est formulée plus de cinq années après la démission, il/elle démontrera en outre, conformément à l'article 18, § 3 du règlement d'agrément, par la présentation d'une épreuve – telle que visée à l'article 37, § 3 du règlement d'accès à la profession – qui est confiée à un jury composé de deux membres du Conseil de l'Institut, qu'il/elle dispose « *des connaissances adéquates des lois et réglementations en vigueur en Belgique, dans la mesure où ces connaissances sont utiles pour les contrôles légaux des comptes en Belgique* ».

9.6. Modifications au registre en 2008[1]

9.6.1. Réviseurs d'entreprises personnes physiques

Décès :

Le Conseil a appris au cour de l'année écoulée le décès des réviseurs d'entreprises Missorten Walter (A00615), ainsi que des réviseurs d'entreprises honoraire Delahaut Jean-Marie (A00631) en Pirlot Jean Maurice (A00515).

(1) Réalisées sur la base de données communiquées par les réviseurs d'entreprises jusqu'au 31 janvier 2009.

Liquidation des dossiers « omission temporaire du tableau des membres » encore en suspend au 31 décembre 2007[1] *:*

– *par inscription dans le registre public :* LAMBIN Marc (A01992) et TIMMERMAN Els (A02048) ;
– *par inscription dans le registre public, avec cependant empêchement d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi du 22 juillet 1953 :* DE BLIECK Caroline (A01860), GEENS Evan (A02058), HOUTTEMAN Franky (A01964), LEMMENS Winny (A01789), MALFAIT Mieke (A01404), MORREEL Jan (A01629), SPILLIAERT Viviane (01151), TEERLYNCK Johan (A01405) et WIRIX Patrik (A01896) ;
– *par démission :* MAESEN Eddy (A00624) et NICKS Isabelle (A01885).

Prestations de serment – article 5 de la loi coordonnée de 1953 et article 2 du règlement d'agrément :

ADINS Gunther (A02222), ADORANTE Mélanie (A02225), ANTONELLI Cédric (A02203), ANTONIS Ilse (A02223), BOUSIS François (A02211), COX Raf (A02195), DEMONCEAU David (A02204), DE WILDE Tom (A02212), DIDONE Evelyne (A02221), DIERENS Ingeborg (A02219), EELEN Paul (A02213), EL FILALI Adil (A02226), FERKET Vicky (A02196), FRAITURE Jean (A02217), FURER Samantha (A02228), GONET Sébastien (A02206), HAULT François (A02207), KELCHTERMANS Kris (A02220), LAAJIMI Zoubeir (A02208), MARICHAL Kurt (A02197), MELCHIOR Natacha (A02209), NOEL Mathieu (A02227), RAHIER Samuel (A02210), ROBBERECHTS Sofie (A02214), SIMON Laurent (A02205), STEVENS Benoît (A02218), STEYAERT Stephanie (A02198), T'JOLLYN Steven (A02215), VAN ASSCHE Ilse (A02224), VAN DER BIEST Wendy (A02199), VAN HAVER An (A02200), VAN IMPE Ruben (A02229), VAN VARENBERGH Tom (A02201), VOSSEN Filip (A02216) et WINNE Lien (A02202).

Démission – article 17 du règlement d'agrément :

BATS Gislenus (A00628), BILLER Jean-Louis (A00958), BOVIJN Jacques (A00678), CAMBIER Claude (A00835), CAUWENBERGH Jan (A01103), DAMMEKENS Bernard (A00502), DEDOYARD Noël (A01878), DELMOTTE Jean (A00801), DEMESMAEKER Louis (A00839),

(1) *Cf.* IRE, *Rapp. annuel*, 2007, p. 268.

De Meu Koenraad (A02060), De Rese Willy (A00474), De Swaef Nathalie (A01826), De Vocht Carine (A01498), D'hoore Koen (A01363), Dogniez Nathalie (A01766), Erauw Theofiel (A00753), Faingnaert Guy (A00501), Fransolet Robert-Henri (A00500), Geddes John (A00899), Hellebaut Luc (A00827), Hermans Godelieve (A00979), Hoste André (A00461), Houtteman Franky (A01964), Lincer False Wasserthal Katrien (A01922), Malfait Mieke (A01404), Mignolet-Tock Véronique (A01219), Morel de Westgaver Emmanuel (A00537), Neckebroek Marcel (A00522), Nijs Luc (A01781), Pauwen Evelyne (A01295), Peeters André (A00954), Szecel Alain (A01420), Talboom Albert (A01110), Tesniere Bruno (A01596), Thirifay Luc (A00642), Van Buggenhout Cindy (A01802), Van Doren Michel (A00859), Van Gulck Leo (A00460), Van Olmen Peter (A01620), Van Riel Marcel (A00885), Vanseuningen Jean (A00813), Verbeke Katrien (A01538), Vlaminckx Josephus (A00513) et Vrijghem Willy (A01053).

Attribution de titre réviseur entreprises honoraire – article 11, § 2 de la loi coordonnée de 1953 et article 4, § 1er règlement d'ordre intérieur :

Bats Gislenus (A00628), Bovijn Jacques (A00678), Buytaert Raymond (A00447), Cauwenbergh Jan (A01103), Colard-Allonsius Viviane (A00627), Dammekens Bernard (A00502), Decleve Anne (A00733), Delmotte Jean (A00801), De Vocht Carine (A01498), Erauw Theofiel (A00753), Fransolet Robert-Henri (A00500), Hellebaut Luc (A00827), Hepner Georges (A00921), Lemberger Henri (A00853), Lenaerts Luc (A00622), Maesen Eddy (A00624), Rappe Paul (A00488), Van Doren Michel (A00859), Van Gulck Leo (A00460), Van Riel Marcel (A00885), Vlaminckx Josephus (A00513) et Vrijghem Willy (A01053).

Réviseurs d'entreprises qui ont déclaré être momentanément empêchés d'exercer des missions de révision conformément à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953 :

Bousis François (A02211), Bulcaen Frederic (A02149), Corsale Claudia (A02108), Daems Christoph (A02013), De Backer Guy (A01233), De Landsheer Jan Frank (A00512), Dewaele Karel (A02041), De Winter Leny (A01982), Fraiture Jean (A02217), Gabriel Vincent

(A02179), GOYENS Bart (A02100), HOF Gerard (A00718), LACHMAN Daphné (A02181), MOORS Bruno (A01722), NAENEN Martine (A02003), PIETERS Patrick (A01007), RAS Davy (A02187), ROEST Jan (A01306), SMITS Brecht (A02166), SPILLIAERT Viviane (A01151), STROECKX Filip (A02191), TAYLOR Peter (A01094), VAN DALE Vicky (A02175), VANDEN HAUTTE Eddy (A01791), VAN DE SYPE Lieven (A02121), VAN MAELE Rosita (A00652), VESSIE Bénédicte (A01744), WAUTERS Marc (A01416) et WIJNANTS Roland (A02148).

Perte de la qualité de réviseur d'entreprises – article 73, § 4 de la loi coordonnée de 1953 et l'article 33, § 1er du règlement de discipline :

ENGELEN Bart (A00688), GYSEMANS Jean-Marie (A00878).

Retrait de la qualité de réviseur d'entreprises – article 8, § 3 de la loi coordonnée de 1953 :

LINGIER Geert (A01074), LORETTE Dominique (A01511), VAN HOYWEGHEN Ludo (A01177).

Personnes physiques inscrites	au 31.12.2007	au 31.12.2008
TOTAL	1043(1)(2)	1039(3)
prestation de serment en néerlandais	676	673
prestation de serment en français	367	366

(1) La différence d'une unité entre le nombre de réviseurs d'entreprises publié dans le *Rapport annuel* 2007 s'explique par le fait qu'un réviseur d'entreprises a été radié du registre public en 2007 conformément à une décision rendue par l'instance disciplinaire laquelle a été réformée en 2008 à l'issue de l'exercice des voies de recours.
(2) Dont 56 réviseurs d'entreprises qui se sont déclarés temporairement empêchés d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953.
(3) Dont 85 réviseurs d'entreprises qui se sont déclarés temporairement empêchés d'exercer des missions révisorales conformément à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953.

9.6.2. Cabinets de révision

Inscription – article 6 de la loi coordonnée de 1953 et article 3 du règlement d'agrément :

B00700 - BVBA Kurt De Witte Bedrijfsrevisor
B00701 - BVBA Jan Van den Bulck
B00702 - BVBA J. DEGRYSE Bedrijfsrevisor - Réviseur d'entreprises
B00703 - BVBA JAN SMITS BEDRIJFSREVISOR
B00704 - Maatschap Walkiers & C°
B00705 - BVBA Nielandt, Franken & Co Bedrijfsrevisoren
B00706 - BVBA Bart Meynendonckx
B00707 - BVBA EDDY COBER BEDRIJFSREVISOR
B00708 - SPRL Frédéric LEPOUTRE, Réviseur d'Entreprises
B00709 - BVBA SASKIA LUTEIJN, Bedrijfsrevisor
B00710 - BVBA Ken Snoeks Bedrijfsrevisor
B00711 - BVBA Lieven Delva
B00712 - BVBA PETER TELDERS
B00713 - BVBA PIERRE VANDERBEEK
B00714 - SPRL Georges EVERAERT & Cie
B00715 - SPRL PATRICE SCHUMESCH
B00716 - SPRL Joseph Steenwinckel
B00717 - BVBA MAURICE VROLIX
B00718 - BVBA MARC DAELMAN
B00719 - SPRL Ph PUISSANT & Cie
B00720 - SPRL CDP Chantal Bollen & C°, Réviseurs d'entreprises
B00721 - BVBA BART DEWAEL
B00722 - BVBA MARCEL HOREMANS
B00723 - BVBA Mario DEKEYSER
B00724 - BVBA Karel Nijs Bedrijfsrevisor
B00725 - SPRL M TAPE
B00726 - SPRL SOPARGEST
B00727 - SPRL Olivier VERTESSEN, Réviseur d'Entreprises

Démission – article 17 du règlement d'agrément :

B00050 - BVBA B.D.M. & C°
B00067 - BVBA DOMS & VANDELANOTTE Bedrijfsrevisoren
B00126 - SPRL Michel HAAG & C°

B00176 - BVBA LUT LAGET, Bedrijfsrevisor
B00185 - BVBA Vyvey, Van Brecht & Co, Bedrijfsrevisoren
B00224 - BVBA J. DELMOTTE
B00243 - SPRL Stéphan MOREAUX & Cie
B00275 - BVBA Paul RAPPE
B00277 - BVBA Rosita VAN MAELE
B00296 - BVBA J. VANSEUNINGEN, bedrijfsrevisor
B00337 - CVBA Boeye Cauwenbergh Van Gulck & C° Bedrijfsrevisoren
B00343 - BVBA Vercauteren Jan & C°
B00345 - SPRL Bedrijfsrevisoren GEDDES & C°, Reviseurs d'entreprises
B00360 - SPRL Anne HOSTE
B00361 - SPRL CHRISTINE HOSTE
B00367 - BVBA G. BATS, BEDRIJFSREVISOR
B00374 - BVBA WIM RUTSAERT & C°
B00383 - BVBA Philip VERVAECK
B00437 - BVBA Bedrijfsrevisor G. HERMANS
B00490 - BVBA Joris Mertens & C° Bedrijfsrevisoren
B00510 - BVBA THUYSBAERT & C° BEDRIJFSREVISOR
B00520 - BVBA VANDELANOTTE-LOOTS BEDRIJFSREVISOREN
B00530 - BVBA CHRISTOPHE DE PAEPE
B00552 - BVBA BRUNO CLAEYS BEDRIJFSREVISOR
B00560 - BVBA VEERLE SANTENS BEDRIJFSREVISOR
B00571 - BVBA Lieve CRETEN
B00578 - BVBA BEDRIJFSREVISOR DAEMS
B00625 - BVBA Geert Van Ryssegheim Bedrijfsrevisor
B00633 - BVBA Luc Hellebaut
B00649 - BVBA BEDRIJFSREVISOR LENAERTS
B00651 - BVBA SASSEN VEERLE BEDRIJFSREVISOR
B00656 - BVBA Bedrijfsrevisor VENKEN Philippe
B00659 - SPRL Bernard DAMMEKENS, Réviseur d'Entreprises
B00660 - BVBA POUSEELE BRUNO BEDRIJFSREVISOR
B00661 - BVBA POUSEELE BERTIN BEDRIJFSREVISOR
B00666 - BVBA IGODT KRIS BEDRIJFSREVISOR
B00668 - BVBA CARON FRANKY BEDRIJFSREVISOR
B00671 - BVBA WILLEM WAETERLOOS BEDRIJFSREVISOR
B00684 - SPRL Joëlle DENYS, Reviseur d'Entreprises
B00694 - VOF Koenraad De Meu Bedrijfsrevisor

Perte de la qualité de réviseur d'entreprises – article 73, § 4 de la loi coordonnée de 1953 et l'article 33, § 1er du règlement de discipline :

B00379 - BVBA J.M. GYSEMANS

Cabinets de révision inscrits	au 31.12.2007	au 31.12.2008
	518	505

IX

Chapitre X

ADMINISTRATION ET FONCTIONNEMENT DE L'INSTITUT

10.1. Assemblée générale

Conformément à l'article 6 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 fixant le règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises, l'assemblée générale de l'Institut a eu lieu le vendredi 25 avril 2008 à Bruxelles. Elle a été suivie par 123 réviseurs d'entreprises personnes physiques et 56 cabinets de révision. En outre, 30 réviseurs d'entreprises personnes physiques ont été représentés par procuration.

L'assemblée a observé une minute de silence en mémoire des confrères décédés durant l'année écoulée : le réviseur d'entreprises honoraire Roger VANDENBORRE et les réviseurs d'entreprises Dirk BLANCKAERT et Marc DAELMAN.

L'assemblée générale a, par la suite, procédé aux élections. En application de l'article 15, § 3, alinéa 2 du règlement d'ordre intérieur (le nombre de candidats présentés est égal au nombre de mandats à conférer), le Président a déclaré élus :

– comme commissaires : Madame Joëlle BACQ et Monsieur Joris MERTENS, pour une période de trois ans, conformément aux articles 19, alinéa 2 et 26, § 2 de la loi coordonnée de 1953 ;
– comme membre de la Chambre francophone de la Commission d'appel : Monsieur Pol FIVEZ ;
– comme membre de la Chambre néerlandophone de la Commission d'appel : Monsieur Ludo CARIS.

X

Après proclamation des résultats des élections, le Secrétaire général de l'Institut, Monsieur David SZAFRAN, a donné un aperçu du Rapport annuel 2007. Les réviseurs d'entreprises peuvent prendre connaissance des transparents résumant l'intervention sur l'extranet de l'Institut.

Les comptes annuels 2007 ont ensuite été commentés par le Président, le confrère Pierre P. BERGER. Les transparents utilisés pour cet exposé peuvent être consultés sur l'extranet de l'Institut.

L'assemblée générale a approuvé les comptes annuels après discussion et a donné décharge au Conseil de l'Institut pour sa gestion et aux commissaires pour leur mission.

Le Président, le confrère Pierre P. Berger, a commenté par la suite les évolutions au sein de la profession de réviseur d'entreprises ainsi que leurs répercussions sur le financement de l'Institut.

Le Secrétaire-Trésorier, le confrère Eric Mathay, a ensuite présenté le projet de budget 2008. Les transparents utilisés pour cet exposé ont été publiés sur l'extranet de l'Institut.

L'assemblée générale a approuvé le projet de budget 2008 après discussion. Un confrère s'est abstenu et 26 confrères ont voté contre. Le vote du budget entraîne en application de l'article 8, alinéa 2 du règlement d'ordre intérieur l'approbation du montant des cotisations dans les frais de fonctionnement de l'Institut en fonction des montants qui ont été pris en considération pour l'établissement dudit budget. De plus amples détails concernant cette décision sont repris dans le point 10.3. ci-dessous.

Le Vice-Président, le confrère Michel De Wolf, commentait en sa qualité de Président de la Fondation ICCI, le fonctionnement de la Fondation ICCI au cours de l'année écoulée et analyse ensuite les propositions de simplification administrative de l'UE.

L'assemblée a été informée que le Conseil de l'Institut – conformément à l'article 4, § 4 du règlement d'ordre intérieur – a attribué durant l'année écoulée le titre de président honoraire de l'Institut à huit Past-Presidents. Il s'agit des confrères Jean-François Cats, Raymond Eeckhout, André Kilesse, Alfred Penna, Jules Rochette, Ludo Swolfs, Oswald Van Der Meulen et Karel Van Oostveldt.

En outre, l'assemblée a été informée que le Conseil de l'Institut – conformément à l'article 4, § 1er du règlement d'ordre intérieur – a attribué le titre de réviseur d'entreprises honoraire à cinq réviseurs d'entreprises qui ont présenté leur démission au cours de l'année écoulée. Il s'agit des confrères Jozef Ceustermans, Marc De Jonckheere, Philippe Roelants, André Rouvroy et Jean-Pierre Vincke.

Ensuite, l'assemblée a félicité les confrères qui sont inscrits depuis 25 et 30 ans au registre public de l'Institut.

La partie administrative a été suivie d'une séance académique lors de laquelle le Président et le Ministre des PME, des Indépendants, de

l'Agriculture et de la Politique scientifique, Madame Sabine LARUELLE, ont successivement pris la parole.

En exécution de la décision du Conseil de l'Institut de 2006[1], le procès-verbal de l'assemblée générale a été communiqué aux réviseurs d'entreprises et stagiaires par le biais de l'extranet de l'IRE sous la rubrique « Nouveautés – En Bref – IRE Actualités ».

Le confrère Thierry DUPONT fut élu membre du Conseil de l'Institut lors de l'Assemblée générale extraordinaire de l'Institut, organisée le 28 novembre 2008.

10.2. Conseil et Comité exécutif

10.2.1. Généralités

L'Institut est, conformément à l'article 22 de la loi coordonnée de 1953, dirigé par un Conseil qui assure le fonctionnement de l'Institut et confie la gestion journalière à plusieurs de ses membres, qui forment, sous la présidence du Président de l'Institut et dans les conditions prévues dans le règlement d'ordre intérieur, le Comité exécutif.

10.2.2. Réunions

Au cours de l'exercice 2008, le Conseil a tenu 15 réunions.

Le Comité exécutif de l'Institut s'est réuni 20 et une fois au cours de l'exercice écoulé.

(1) *Cf.* IRE, *Rapp. annuel*, 2006, p. 290-291.

10.3. Commission juridique

Président : M. M. De Wolf (réviseur d'entreprises)

Membres : Mmes C. Darville (Fédération des Entreprises de Belgique), A. Dirkx (Commission bancaire, financière et des assurances), A. Jacobs (FGTB), G. Raucq (notaire honoraire) (suppléante S. Maquet (notaire)) et V. Van de Walle (Conseil supérieur des Professions économiques), MM. L. Acke (réviseur d'entreprises), J-Ph. Bonte (juriste d'entreprise), H. Braeckmans (avocat), P.A. Foriers (avocat), H. Fronville (réviseur d'entreprises), J.-P. Koevoets (réviseur d'entreprises), Ph. Maeyaert (réviseur d'entreprises), H. Olivier (FEE), L. Ostyn (réviseur d'entreprises), B. Tilleman (professeur), D. Van Cutsem (réviseur d'entreprises), Ph. Verdonck (consultant) et F. Walschot (juriste d'entreprise)

Secrétariat : MM. E. Vanderstappen en V. Yangandi

La Commission juridique est un organe consultatif qui a pour tâche de donner des avis à des questions d'ordre juridique d'intérêt général sur lesquelles l'Institut souhaite, d'une part, recevoir une position générale ou, d'autre part, avoir un avis sur la question.

La Commission juridique fournit une assistance juridique aux organes de l'Institut en procurant des avis et en collaborant à l'élaboration de la doctrine afin de définir des lignes de conduite à l'attention des réviseurs d'entreprises.

Une sélection des avis de la Commission juridique, considérés par le Conseil de l'Institut comme étant de la plus haute importance en ce qui concerne la profession, est publiée dans le Rapport annuel de l'Institut.

La Commission juridique n'est pas uniquement composée par des réviseurs d'entreprises mais également par des professeurs, des avocats, des juristes d'entreprise, etc. Elle est par conséquence un lieu privilégié pour confronter des idées et des expériences.

Les questions soumises à la Commission juridique sont souvent en rapport avec le droit des sociétés ou avec des réglementations concernant l'organisation de la profession de réviseur d'entreprises. En outre, la Commission juridique porte son attention sur les réformes législatives

prévues et qui, d'une manière ou d'une autre, concerne le révisorat d'entreprises.

Au cours de l'année 2008, la Commission juridique s'est réunie à cinq reprises.

La Commission juridique a rendu des avis sur des questions qui lui étaient particulièrement destinées. En outre, elle a également émis des avis de portée générale. Une sélection de ces avis est reprise dans ce rapport annuel (*cf. supra*, § 2.2.).

10.4. Cotisations aux frais de fonctionnement de l'Institut pour l'année 2008

En approuvant le budget 2008 l'assemblée générale a également donné son approbation sur les propositions du Conseil de l'Institut concernant les cotisations des réviseurs d'entreprises aux frais de fonctionnement de l'Institut, ceci conformément à l'article 8, alinéa 2 du règlement d'ordre intérieur.

La cotisation fixe pour les réviseurs d'entreprises personnes physiques qui sont empêchés d'exécuter des missions révisorales, parce qu'ils se trouvent dans l'une des situations visées à l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953, a été fixée à 775 EUR, en ce compris une cotisation forfaitaire de formation de 300 EUR. Pour les réviseurs d'entreprises personnes physiques qui ne sont pas empêchés, la cotisation fixe s'élèvera à 1.250 EUR, en ce compris une cotisation forfaitaire de formation de 300 EUR (toutes deux réduites de moitié pendant trois ans, pour les réviseurs d'entreprises qui ont effectué un stage sans réduction de stage). Pour les cabinets de révision, la cotisation fixe s'élèvera à 1.100 EUR.

La cotisation variable complémentaire aux frais de fonctionnement de l'Institut a été fixée à 1,30 % du chiffre d'affaires des réviseurs d'entreprises soumis à la T.V.A. pour l'année civile 2007.

Les « frais forfaitaires » ont été introduits par « déclarant de revenus », à savoir la différence positive entre le montant de 5.000 EUR et l'ensemble des cotisations fixe et variable à payer par le « déclarant de revenus ». Par « déclarant de revenus », il faut entendre un réviseur d'entreprises qui

communique un formulaire de déclaration en vue du calcul de la cotisation variable qui ne se clôture pas par zéro. Le Conseil de l'Institut souhaite ainsi favoriser le regroupement entre réviseurs d'entreprises.

Lorsque le « déclarant de revenus » est une personne physique ayant droit à une cotisation fixe réduite, le montant de 5.000 EUR est également réduit de moitié. Cela sera également le cas lorsque le « déclarant de revenus » est un cabinet de révision qui ne compte qu'un seul réviseur d'entreprises personne physique ayant la qualité d'associé, d'employé et/ou autrement lié, et ayant droit lui-même à une cotisation fixe réduite.

A la demande de plusieurs confrères, le Conseil de l'Institut a cependant décidé de reporter la date du 30 juin 2008 au 31 décembre 2008 pour évaluer la situation donnant lieu oui ou non d'imputer des « frais forfaitaires ».

Le Conseil de l'Institut décidait par ailleurs d'examiner les dossiers concernant l'imputation des « frais forfaitaires » au cas par cas, afin de déterminer si la demande des « frais forfaitaires » répond, le cas échéant, aux objectifs recherchés par le Conseil. Dans ce cadre, il est opportun, le cas échéant, également d'examiner dans quelle mesure des cabinets de révision forment ensemble un « réseau » en Belgique.

Le 22 juillet 2008, une communication relative aux décisions de l'assemblée générale concernant les cotisations aux frais de fonctionnement de l'Institut a été adressée aux réviseurs d'entreprises. Le sujet a également été traité lors de la réunion d'information du 25 septembre 2008.

XI

Chapitre XI

ACTIVITES INSTITUTIONNELLES

11.1. Organes de supervision publique

11.1.1. Chambre de renvoi et de mise en état (CRME)

A. Rencontres en 2008

Le Président Pierre BERGER, le Secrétaire général David SZAFRAN et le Directeur Contrôle de qualité et Surveillance Isabelle MEUNIER ont participé à différentes rencontres et réunions avec la CRME, concernant :

– les nouvelles normes relatives au contrôle de qualité ;
– l'organisation et le fonctionnement de la Commission de Surveillance au sein de l'Institut ;
– l'organisation et le fonctionnement de la Commission Contrôle de qualité au sein de l'Institut ;
– le soutien logistique de la CRME par l'Institut.

B. Communication concernant les contrôles de qualité (*cf. supra*, 6.8.)

En 2008, les conclusions de 126 dossiers de contrôle de qualité ont été transmises à la CRME.

A l'exception de deux dossiers, toutes les conclusions des contrôles de qualité proposées par le Conseil de l'Institut ont été approuvées par la CRME. Dans un certain nombre de dossiers, la CRME a demandé au Conseil de l'Institut d'effectuer des investigations complémentaires via l'ouverture de dossiers de surveillance.

Au 31 décembre 2008, 17 dossiers demeurent en attente d'approbation de la part de la CRME.

C. Communication concernant les dossiers de surveillance (*cf. supra*, § 7.5.)

Le Conseil de l'Institut a transmis en 2008 les conclusions de 53 dossiers de surveillance à la CRME, dont 37 à titre d'information et 16 qui exigent une approbation formelle de la CRME.

Le Conseil de l'Institut est revenu sur sa décision dans un dossier, après avoir pris connaissance de nouveaux éléments. Il en a informé la CRME afin qu'elle suspende sa décision. Le dossier de surveillance a été réouvert.

A l'exception de deux dossiers, la CRME a approuvé les conclusions proposées par le Conseil de l'Institut.

Au 31 décembre 2008, deux dossiers demeurent en attente d'approbation de la part de la CRME.

11.1.2. Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE)

A. Programme de travail de l'Institut communiqué au CSPE

Le 13 septembre 2007 et le 5 octobre 2007, le Conseil de l'Institut a communiqué au Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE), les normes et recommandations en vigueur au 31 août 2007, conformément à l'article 35, § 3 de l'arrêté royal du 7 juin 2007 relatif au règlement d'ordre intérieur de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises[1].

En outre, le 1er septembre 2008, l'Institut a communiqué la liste des avis, circulaires et communications publiés avant le 31 août 2007.

Le 17 juillet 2008, l'Institut a adressé au CSPE son programme de travail concernant la modernisation des normes et recommandations.

Ce programme de travail prévoit, entre autres :

a) une proposition d'application des normes ISA « clarifiées » ;

b) une proposition d'entrée en vigueur de l'ensemble des normes ISA « clarifiées » en deux phases :

   – dans une première phase, pour le contrôle d'états financiers des entités d'intérêt public relatifs aux exercices débutant le 15 décembre 2009 ou à une date ultérieure ;
   – dans une deuxième phase, pour le contrôle d'états financiers de toute entité relatifs aux exercices débutant le 15 décembre 2010 ou à une date ultérieure, à la condition que le Conseil de l'Institut ait approuvé, un an avant cette date d'entrée en vigueur, les normes ISA dans les deux langues en vue de les soumettre au CSPE et au Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, après la consultation publique.

(1) *M.B.*, 29 juin 2007.

Cette proposition se fera conformément à la nouvelle procédure d'adoption des normes et recommandations prévue par l'article 30 de la loi coordonnée de 1953, et prévoyant que tous les projets de normes et recommandations formulés par le Conseil de l'IRE doivent faire l'objet d'une double approbation par le CSPE et le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, avant de sortir leurs effets

B. Approbation du CSPE

Le 2 juillet 2008, le CSPE, conformément à sa compétence d'organe de supervision publique relatives aux normes et recommandations, prévue à l'article 30 de la loi coordonnée de 1953, a approuvé les normes relatives au contrôle de qualité (*cf. supra*, § 6.1.).

11.1.3. Rencontre avec les instances disciplinaires

En juin 2008, comme il est devenu une tradition, le Conseil de l'Institut a organisé une rencontre particulièrement appréciée avec les membres des instances disciplinaires (*cf. infra*, § 15.4.).

11.1.4. Ministre ayant l'Economie dans ses attributions

Le 9 septembre 2008, le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions, M. Van Quickenborne, conformément à sa compétence d'organe de supervision publique relative aux normes et recommandations, a approuvé les Normes relatives au contrôle de qualité.

Le 15 septembre 2008, l'avis du 9 septembre 2008 du Ministre concernant l'approbation des Normes de contrôle de qualité des réviseurs d'entreprises, a été publié au *Moniteur belge*.

11.1.5. Comité d'avis et de contrôle de l'indépendance des commissaires (ACCOM)

En 2008, l'Institut a demandé à deux reprises l'avis de l'ACCOM concernant l'octroi d'une dérogation sur les incompatibles (commerçants, employés, etc.) prévue par l'article 13, § 2 de la loi coordonnée de 1953.

Une dérogation à l'article 13, § 2 précitée, peut être octroyée par le Conseil de l'Institut à un réviseur d'entreprises qui souhaite continuer ses activités révisorales, suit à un avis favorable de l'ACCOM (art. 13, § 3 de la loi coordonnée de 1953).

En ce qui concerne la politique du Conseil de l'Institut sur ce genre de dérogations, voir point 1.3.

11.2. Comité inter-instituts

Sur base trimestrielle, le Comité inter-instituts s'est réuni afin d'aborder différents thèmes tels que la simplification administrative, l'article 100 du Code des sociétés, la responsabilité civile des professions économiques, la lutte contre la fraude fiscale, la transposition des directives européennes et la législation relative à l'anti-blanchiment.

11.3. Lignes de conduite concernant les relations professionnelles entre les membres de l'IRE, de l'IEC et de l'IPCF

De nouvelles lignes de conduite concernant les relations professionnelles entre les membres de l'IRE, de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) et de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (IPCF) ont été approuvées par les Conseils de ces instituts respectivement le 11 avril 2008, le 5 mai 2008 et le 21 mars 2008 et sont entrées en vigueur le 1er juin 2008 (*cf. supra* Annexe 2).

Ces lignes de conduite remplacent les recommandations déontologiques existantes relatives aux relations mutuelles dans le cadre de l'exercice de la profession qui étaient en vigueur d'une part entre l'IEC et l'IPC (actuellement l'IPCF), ainsi que celles qui étaient en vigueur entre l'IEC et l'IRE.

11.4. Réunions et table ronde de la FVIB

En 2008, la *Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen* (FVIB) s'est penchée sur les questions de l'inscription des professions libérales à la Banque Carrefour des Entreprises, de l'intervention du fonds de fermeture en faveur des employés du secteur des professions libérales, de l'application de la loi sur les pratiques du commerce aux professions libérales et de la constitution d'un *ombudsman* pour les professions libérales. Plus particulièrement, la concertation des professions juridiques et économiques de la FVIB à laquelle participe l'IRE a traité en 2008 la question du blanchiment et a émis un avis sur les indices de blanchiment repris dans l'arrêté royal du 3 juin 2007[1]. Cette concertation a également préparé un projet de loi sur l'installation d'un service de médiation (*ombudsdienst*) pour les professions libérales.

Le Confrère Dirk Smets et la consœur Inge Saeys représentent l'Institut à l'assemblée générale de la FVIB. Le confrère Dirk Smets a également représenté l'Institut aux réunions du conseil d'administration de la FVIB.

Lors de la session d'information « *De Aansprakelijkheid verzekerd ?* » organisée par la FVIB le 14 octobre 2008, le Président de l'Institut a donné un exposé sur le régime de responsabilité civile en particulier concernant la limitation de la responsabilité civile des réviseurs d'entreprises.

Lors de la Convention des professions libérales (*Conventie van het vrije beroep*) organisée le 25 novembre 2008, la FVIB a présenté sa vision sur l'an 2020.

(1) Arrêté royal du 3 juin 2007 portant exécution de l'article 14*quinquies* de la loi du 11 janvier 1993 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme, *M.B.*, 13 juin 2007.

11.5. IIA *Belgium*

11.5.1. IIA *Belgium* : groupe de travail IIA/IRE sur l'audit externe et interne

Président : M. Ph. Maeyaert
Membres IRE : MM. L. Acke, P. Pauwels et V. Nijs (membre de l'IRACBF),
Membres externes : Mme M. Malisart (CBC), MM. Ph. Menève (Besix) et G. Sarens (Chercheur UCL)
Secrétariat : Mmes P. Vandenbussche (*Chief Supporting Officer* – IIA), S. Quintart et J. Bogdan

Sur proposition de l'*Institute of Internal Auditors Belgium* (IIA *Belgium*), un groupe de travail commun a été créé afin de réaliser un *Common position paper* visant à clarifier le rôle de l'audit externe et interne auprès du public et à améliorer leur collaboration.

Ce groupe de travail s'est réuni plusieurs fois en 2008 et a préparé une enquête qui sera réalisée en 2009 auprès des membres concernés de l'IIA et de certains réviseurs d'entreprises, commissaires nommés dans les sociétés du « *Top Trends* 200 » qui ont un département d'audit interne. L'enquête portera sur les formes de collaboration qui pourraient déjà exister entre les auditeurs externes et internes. Les résultats de l'enquête seront traités dans le *common position paper*.

11.5.2. Les professions de l'audit : l'ARAB, l'ISACA, l'IIA et l'IFA

Les Instituts des professions de l'audit (Association royale des Actuaires belges (ARAB), *Information Systems Audit and Control Association* (ISACA), *Institute of Internal Auditors* (IIA) et IRE) se sont réunis en septembre 2008 afin d'examiner les possibles synergies en matière de formation. Seul l'IFA n'était pas représenté.

Un groupe de travail réunissant les spécialistes de la Formation permanente sera créé en 2009 afin de suivre la matière et une journée d'études sera organisée en 2010 sur le cadre de coopération entre les professions.

Les Instituts présents ne souhaitent pas de reconnaissance légale d'un institut commun en ce qui les concerne.

11.6. XBRL Belgique

L'IRE fait partie de l'ASBL XBRL Belgique, tout comme les autres professions économiques

L'Assemblée générale de l'ASBL XBRL Belgique s'est tenue le 27 mars 2008. Monsieur Dirk SMETS à été renommé membre du conseil d'administration et il représentera les trois instituts des professions économiques.

11.7. Fondation *Corporate Governance*

11.7.1. Le Code belge de gouvernance d'entreprise

Le 17 juillet 2008, la Commission *Corporate Governance* de la Fondation a publié des propositions d'adaptations du Code belge de gouvernance d'entreprise édité en 2004 (le « Code 2004 »). Ces propositions ont été soumises à une consultation publique jusqu'au 22 septembre 2008.

L'Institut a été représenté au sein du groupe de travail permanent par David SZAFRAN, le Secrétaire général, ainsi que par Nathalie HOUYOUX, attaché à l'Institut, qui ont participé activement aux travaux du groupe de travail.

La Commission *Corporate Governance* prévoit de publier une nouvelle version du Code fin janvier 2009[1].

11.7.2. Nouveau président de la Commission *Corporate Governance*

Le 13 novembre 2008, la Commission a désigné comme nouveau Président, Herman DAEMS. Monsieur DAEMS est également Président du conseil d'administration de Gimv et de Barco.

(1) www.corporategovernancecommittee.be/fr/home/.

Le Président de l'Institut Pierre P. BERGER, est membre de la Commission de la Fondation.

11.8. Salon Entreprendre 2008

Les 19 et 20 mars 2008, l'IRE a participé au salon Entreprendre 2008 aux côtés de l'IEC et de l'IPCF (*cf. supra*, § 4.4.). Cette année les trois instituts ont organisé une journée d'études lors de la première journée du salon, rassemblant des orateurs autour de thèmes variés tels que : « L'Europe envisage-t-elle de supprimer les comptes annuels pour les PME ? », présenté par les Présidents des trois instituts des professions de chiffre ; « Nouveautés en matière fiscale et comptable » présenté par Monsieur Didier REYNDERS, Ministre des finances ; et « La valeur ajoutée d'un commissaire dans une PME » expliqué par les confrères Jean-Pierre VANDAELE, membre de la Commission SME/SMP, et Dirk SMETS, membre du Conseil et de la Commission SME/SMP.

Les membres de la Commission SME/SMP ont pris part à l'organisation de ce salon et, outre les orateurs, la consœur Inge SAEYS, membre du Conseil, y a également représenté l'Institut. La permanence au stand de l'IRE a été tenue notamment par la consœur Sofie ROBBERECHTS ainsi que par les confrères Guy CREMER, François BOUSIS et Cedric ANTONELI.

11.9. UNIZO (Code BUYSSE)

En 2008, le *Team Behoorlijk Bestuur* qui a été institué par l'*Unie van zelfstandige ondernemers* (UNIZO) fin 2006 à la suite du Code BUYSSE s'est réuni à trois reprises. L'Institut a été représenté par la consœur Inge SAEYS, membre du Conseil, et le Responsable juridique Erwin VANDERSTAPPEN.

Le 15 mai 2008, la deuxième réunion du *Netwerk Code Buysse* a eu lieu au Siniscoop de Saint-Nicolas sous la présidence du Baron Paul BUYSSE, en présence de Madame Kathleen VAN BREMPT, Ministre flamand de la Mobilité, de l'Economie Sociale et de l'Egalité des Chances, et d'une

dizaine de dirigeants de PME ayant institué un conseil d'avis. Lors de cette réunion, le Manuel pour le conseil d'avis d'une PME a été présenté. Les dirigeants s'attendent à ce que le conseil d'avis puisse jouer un rôle utile non seulement en tant que caisse de résonance pour la gestion journalière mais également dans le cadre du développement d'une vision à long terme.

En automne 2008, le *Team Behoorlijk Bestuur* a entamé la mise à jour du Code BUYSSE afin d'adapter le Code au climat socio-économique changeant et de tenir compte de thèmes tels que notamment la participation des travailleurs et le multiculturalisme.

11.10. Contacts divers

Les représentants du Conseil de l'Institut ont gardé le contact avec, entre autres, les institutions suivantes :

- le Ministre ayant l'Economie dans ses attributions ;
- la Direction Générale de la Coopération au Développement (DGCD) ;
- la Cellule de Traitement des Informations Financières (CTIF) ;
- Euronext ;
- la Fédération des Entreprises de Belgique (FEB) ;
- les syndicats ;
- l'Association Belge des Institutions de Pension (ABIP) ;
- Secrétaire d'Etat à la lutte contre la fraude ;
- le Ministre de la Justice ;
- le Conseil de la Propriété intellectuelle ;
- la Commission des Normes Comptables (CNC) ;
- la Fédération royale du Notariat belge (FRNB) et la Chambre des notaires ;
- le Ministre de PME, des Indépendants, de l'Agriculture et de la Politique scientifique ;
- l'*Unie van zelfstandige ondernemers* (UNIZO) ;
- la *Federatie voor Vrije en Intellectuele Beroepen* (FVIB) ;
- l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux (IEC) ;
- l'Institut professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (IPCF).

XII

Chapitre XII

RELATIONS INTERNATIONALES

12.1. *International Federation of Accountants* (IFAC)

12.1.1. *Council Meeting* en Italie

Le Président de l'Institut, Monsieur Pierre BERGER, le Vice-Président de l'Institut, Monsieur Michel DE WOLF, le Secrétaire général de l'Institut, Monsieur David SZAFRAN et Madame Sandrine VAN BELLINGHEN, Responsable Relations Internationales ont assisté aux séminaires, portant notamment sur la crise financière, et à l'assemblée générale de l'IFAC qui se sont tenus du 11 au 13 novembre 2008 à Rome.

Le *Council* de l'IFAC a élu Monsieur R. BUNTING en qualité de nouveau Président.

Madame Sandrine VAN BELLINGHEN, Responsable Relations Internationales, a été nommée membre de l'*International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) pour une durée de trois ans à partir du premier janvier 2009. Le Conseil de l'Institut tient à féliciter chaleureusement Madame Sandrine VAN BELLINGHEN pour cette nomination importante qui renforce le rôle de notre pays et de notre Institut au sein de l'IFAC.

12.1.2. Activités de l'IAASB

L'Institut, représenté par Monsieur Dries SCHOCKAERT, Responsable des Normes d'exercice professionnel, a participé à diverses réunions de l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), notamment :

– la réunion à New York (mars 2008) ;
– la réunion à Athènes (juin 2008) ;
– la réunion à Miami (septembre 2008) ;
– la réunion à Bruxelles (décembre 2008).

Cette participation a renforcé l'engagement de l'Institut vis-à-vis du processus d'élaboration des normes au niveau international et a facilité la préparation, au sein de l'Institut, des travaux de la Commission des Normes d'exercice professionnel (*cf. supra*, 8.4.).

12.2. Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)

12.2.1. Généralités

En 2008, l'Institut a poursuivi son rôle actif au sein de la Fédération des Experts Comptables Européens (FEE), et notamment au sein des 20 groupes de travail (*Working Parties* et sous-groupes) de la FEE dans lesquels il est représenté.

Le Rapport annuel 2008 de la FEE sera disponible sur le site internet de la FEE[1]. Les différents groupes de travail auxquels l'Institut participe, ainsi que le nom des représentants qui y siègent, sont repris dans le tableau ci-dessous.

André KILESSE, Président honoraire de l'Institut, assume la Vice-présidence de la FEE et est à ce titre membre de l'*Executive Committee* de la FEE. Il assume également la Présidence du *Qualification and Market Access Working Party*.

12.2.2. Publications de la FEE

Sur le site internet de la FEE[2], le lecteur pourra consulter sous la rubrique « Publications » les sous-rubriques suivantes :

- *Annual reports* ;
- *Comment letters* ;
- *Fact sheets* ;
- *Newsletters* ;
- *Position papers* ;
- *Press releases*.

XII

12.2.3. Travaux du *Council*

La FEE est dirigée par un *Council* composé d'un représentant par pays, chaque pays disposant au moins d'un institut professionnel membre de la FEE. Seul le *Council*, sous la direction du Président Monsieur Jacques POTDEVIN, est habilité à prendre les décisions politiques de la FEE. Il peut déléguer l'application pratique de ces décisions à l'*Executive Committee* de la FEE.

(1) *Cf.* www.fee.be, section *Publications*, subsection *Annual Reports*.
(2) *Cf.* www.fee.be

L'*Executive Committee* de la FEE est depuis la décision du *Council* de décembre 2006 composé comme suit :

– J. Potdevin, *President* (France) ;
– H. Van Damme, *Deputy President* (Pays-Bas) ;
– J. M. Bove, *Vice-President* (Espagne) ;
– T. Haaning, *Vice-President* (Danemark) ;
– P. Johnson, *Vice-President* (Royaume-Uni) ;
– A. Kilesse, *Vice-President* (Belgique) ;
– K.-G. Klein, *Vice-President* (Allemagne) ;
– P. Kriz, *Vice-President* (République Tchèque) ;
– S. Marchese, *Vice-President* (Italie).

Monsieur Olivier Boutellis-Taft est le *Chief Executive Officer* de la FEE.

Le Secrétariat général de la FEE est assuré par Monsieur Henri Olivier.

En 2008, le *Council* de la FEE a notamment assuré le suivi des développements législatifs européens.

Courant 2008, l'*Executive Committee* et le *Council* ont consacré l'essentiel de leurs activités à l'analyse et le suivi du projet « simplification administrative ».

Le *Council* a par ailleurs poursuivi ses travaux dans les multiples domaines tels que le développement des positions européennes face aux exposés sondages des normalisateurs internationaux tels que l'IASB en matière comptable et l'IAASB en matière d'audit et d'*assurance*. Le *Council* a aussi publié plusieurs études sur des thèmes tels que le réseau (organisations et pratiques transnationales et transposition de la définition du réseau de la Directive audit), la formation et le marché intérieur des services, ainsi que la profession d'expert comptable (qualifications et reconaissance).

12.2.4. *Annual Seminar on EU Development*

Le 13 et 14 mars 2008, la FEE a organisé son séminaire annuel à Bruxelles portant sur les récents développements au niveau européen.

Madame Sandrine VAN BELLINGHEN, Responsable Relations Internationales, y a notamment présenté l'étude de la FEE intitulée « *Trans-National Organisations and Practices within the Accountancy Profession* »[1] à laquelle elle a contribué avec Monsieur Martin MANUZI, *Director European Office and Head of European Affairs de l'Institute of Chartered Accountants in England and Wales* et Madame Saskia SLOMP, *Technical Director* de la FEE.

Monsieur André KILESSE, Président honoraire de l'Institut, y a également donné un exposé portant notamment sur la reconnaissance des qualifications professionnelles.

L'Institut a été représenté par Monsieur Pierre BERGER, Président de l'Institut, Monsieur André KILESSE, Président honoraire de l'Institut ainsi que par Monsieur David SZAFRAN, Secrétaire général de l'Institut.

12.2.5. . Table ronde *Qualifications and Market Access*

Le mardi 17 juin 2008, la FEE a organisé une table ronde *Qualifications and Market Access* sous la présidence de Monsieur André KILESSE, Président honoraire de l'Institut et Président du groupe de travail de la FEE *Qualifications and Market Access*.

A cette occasion, les aspects pratiques de la liberté d'établissement et de la libre prestation de services au sein de l'UE ont notamment été abordés.

12.2.6. Congrès européen de la FEE concernant les PME

Lors du congrès de la FEE du 3 au 5 septembre 2008 ayant pour thème « PME », l'Institut a été représenté par Monsieur Pierre P. BERGER, Président de l'Institut ainsi que par Monsieur André KILESSE, Président honoraire de l'Institut et Vice-Président de la FEE, le confrère Inge SAEYS, membre du Conseil, Monsieur David SZAFRAN, Secrétaire général de

(1) Cette étude est disponible sur le site internet de la FEE sous la rubrique « *publications* », sous l'intitulé « *How the accountancy profession is organised to meet the growing internationalisation of business needs* », 18 avril 2008.

l'Institut, Madame Sandrine VAN BELLINGHEN, Responsable Relations Internationales et Monsieur Olivier COSTA, Responsable du Stage.

Pendant ce congrès, différents thèmes ont été abordés notamment la globalisation pour les PME, l'aspect « *networking* », y compris les avantages relatifs à la création des associations, les IFRS pour les PME, les acquisitions transfrontalières ainsi que les développements récents au sein de l'UE en matière d'audit, de comptabilité, de simplification et de droit des sociétés.

La consœur Inge SAEYS, Membre du Conseil de l'Institut, a donné un exposé sur le rôle de l'auditeur lors de reprises de PME.

12.2.7. Journée d'études « *Audit Regulation* »

La FEE a organisé le mardi 9 décembre 2008 une conférence ayant pour thème la Régulation dans la profession de l'audit (*Audit Regulation*).

Lors de cette journée d'études portant principalement sur la convergence, le développement des réseaux, la supervision publique et la crise financière, des orateurs importants ont pris la parole, dont Monsieur Stavros THOMADAKIS, Président du *Public Interest Oversight Board* (PIOB), Monsieur Mark OLSON, Président du *US Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) ainsi que Monsieur René RICOL, Président honoraire de l'*International Federation of Accountants* (IFAC).

12.2.8. Assemblée générale de la FEE

Le jeudi 18 décembre 2008, le Président de l'Institut, Monsieur Pierre BERGER, le Secrétaire général de l'Institut, Monsieur David SZAFRAN et Madame Sandrine VAN BELLINGHEN, Responsable Relations Internationales ont participé à l'Assemblée générale de la FEE.

L'assemblée générale de la FEE a élu Monsieur H. VAN DAMME en qualité de nouveau Président.

GROUPES DE TRAVAIL			
Présidents	Représentants IRE	Suppléants	
Council			
J. Potdevin	A. Kilesse	P.P. Berger	(2011-2011)
Executive			
J. Potdevin	A. Kilesse	P.P. Berger	(2011-2011)
Accounting			
M. Berthelot	D. Van Cutsem	L. Boxus	(2010-2010)
Auditing			
P. Johnson	D. Kroes	H. Van Passel	(2010-2010)
Subgroup on IAASB Exposure Drafts			
P. Johnson	D. Kroes	F. Fank	(2010-2010)
Subgroup on Reporting on Internal Control			
R. Hodgkinson	M. Daelman	L. Acke	(2011-2011)
Subgroup on Money Laundering			
K. Silcock	P. Maeyaert	P. Coox	(2011-2011)
Subgroup on Quality Assurance			
X. Aubry	R. Vermoesen	L. Acke	(2007-2009)
Banks			
P. Kriz	R. Jeanquart	V. Nijs	(2011-2011)
Capital Markets Reporting Project			
M. Pföhler	R. Peirce	K. Tanghe	(2011-2011)
Company Law and Corporate Governance			
E. Kandler	M. De Wolf	S. Brabants	(2010-2011)
Subgroup on Assurance on Corporate Governance Statements			
E. Kandler	A. Kilesse	L. Swolfs	(2011-2010)
Direct Tax			
S. Marchese	J.-P. Koevoets	M. De Wolf	(2011-2011)
Ethics			
M. Nieheus	A. Kilesse	P.P. Berger	(2011-2011)
Insurance			
G. Geib	I. Rasmont	R. Vander Stichele	(2011-2010)
Public Sector			
C. Mawhood	J. De Cooman	T. Charles De La Brousse	(2011-2011)
Qualification & Market Access merged with Education subgroup			
A. Kilesse	A. Kilesse	P. Van Impe	(2009-2009)
SME/SMP			
J.M. Bové	I. Saeys	T. Dupont	(2011-2010)
Sustainability Group & Sustainability Working Group			
N. Kamp	H. Everaerts	D. Cleymans	(2011-2011)
XBRL Task Force			
S. Slomp	D. Smets	B. De Leeuw	(2011)

12.3. Fédération Internationale des Experts-comptables (FIDEF)

La réunion du conseil d'administration de la Fédération Internationale des Experts-comptables (FIDEF) a été organisée en marge d'une rencontre entre la FIDEF et l'OHADA (Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires), consacrée à la modernisation du droit comptable en Afrique (adaptation aux normes IFRS).

Les points suivants ont été délibérés au sein du conseil d'administration :

- participation de la FIDEF aux travaux de l'IFAC (reconnaissance en tant que « autre organisation régionale ») et rôle de la FIDEF en tant que canal de promotion de la diversité culturelle à l'IFAC. Dans ce contexte, Monsieur Jean Précourt (Président de la FIDEF, Canada) est nominé en tant que conseiller technique de l'administrateur tunisien de l'IFAC ;
- nomination de Madame Michèle Cartier Le Guérinel (commissaire aux comptes et experte-comptable française) en tant que déléguée générale de la FIDEF, succédant à Monsieur Georges Laxenaire ;
- constitution, avec d'autres organisations, d'une « Fédération panafricaine des Experts comptables », bilingue (français et anglais), appelée à jouer progressivement en Afrique le rôle tenu par la FEE en Europe ;
- admission d'une nouvelle organisation membre (Haïti) ;
- arrêt des comptes 2007.

La FIDEF s'est dotée d'un site internet rénové (www.fidef.org).

Le 1er octobre 2008, les membres du conseil d'administration ont été invités par l'Institut pour un déjeuner à Bruxelles, lors d'une visite à la FEE.

12.4. Groupe de contact belgo-néerlandais

Délégation de l'IRE : MM. Ph. Maeyaert (président de délégation), L.H. Joos, F. Van Rie, J. Vercauteren et E. Van Meensel.

Le groupe de contact belgo-néerlandais comprend des délégations du *Nederlands Instituut van Registeraccountants* (NIVRA), du *Nederlandse Orde van Accountants-Administratieconsulenten* (NOvAA), de l'IEC en de l'IRE.

Le groupe de contact belgo-néerlandais a toujours eu pour but d'échanger de manière informelle des données concernant la profession dans ces deux pays.

Le groupe de contact s'est, selon son habitude, réuni à deux reprises au cours de l'année écoulée.

La première réunion a eu lieu en Belgique le 20 mars 2008 et la seconde aux Pays-Bas le 9 octobre 2008.

Lors de ces réunions, les sujets suivants ont notamment été abordés :

- l'évolution des professions économiques en Belgique ;
- l'évolution de la profession aux Pays-Bas ;
- la mise en pratique d'un cas concernant l'introduction de la Loi sur la supervision publique des contrôleurs légaux[1] ;
- l'introduction de la Loi sur la jurisprudence disciplinaire des contrôleurs légaux[2] ;
- l'accord de collaboration entre le NIVRA et le NOvAA.

12.5. Comité bilatéral franco-belge

En 2005, le Conseil de l'Institut a instauré, avec la CNCC, et dans la lignée de la création du Comité bilatéral belgo-néerlandais, un Comité bilatéral franco-belge[3]. Il est composé du Président honoraire, André Kilesse, du Président Pierre P. Berger et du confrère Baudouin Theunissen, ainsi que du Secrétaire général, David Szafran.

Le Comité s'est réuni à Bruxelles le 15 mars 2008 et à Paris le 3 novembre 2008.

(1) *Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra)*.
(2) *Wet toezicht accountantsorganisaties*.
(3) *Cf.* IRE, *Rapp. Annuel*, 2005, p. 273.

Le Comité s'est notamment penché sur les thèmes tels que : la simplification administrative, le financement des organes de supervision publique, l'organisation du contrôle de qualité, le renforcement de la FEE en particulier sur le plan des ressources financières, le périmètre d'activité du commissaire aux comptes, les services à la profession et l'utilisation de XBRL.

12.6. Commission mixte IRE-IEC relations internationales

Le Vice-Président de l'Institut, le confrère Michel De Wolf, et le Secrétaire général, David Szafran, ont participé à la réunion de la Commission mixte IRE-IEC relations internationales le 16 octobre 2008, durant laquelle le *Chief Executive Officer* de la FEE, Monsieur O. Boutellis-Taft, a exposé les évolutions portant sur des mesures de simplification administrative au niveau européen.

12.7. *Transparency International*

Transparency International (TI) est une Organisations non gouvernementale (ONG) créée en 1993 pour lutter contre la corruption dans les transactions internationales, dont le secrétariat est établi à Berlin. Elle dispose d'un soutien financier de grandes organisations internationales, d'agences publiques de développement, de diverses fondations à caractère civique, d'associations professionnelles et d'entreprises. L'action de TI est relayée dans chaque pays par celle d'environ 90 chapitres nationaux à travers le monde, dont les représentants siègent à l'assemblée générale de TI et élisent les membres du conseil d'administration. Le rôle prédominant de TI est avant tout d'être l'interlocuteur des instances internationales, tandis que les chapitres nationaux, forts de leur connaissance de terrain, agissent à un niveau plus local.

Transparency International-Brussels, chapitre national belge de TI ayant pris la forme d'une ASBL de droit belge, est présidée par Monsieur François Vincke (jusqu'en juillet 2008), président de la

Commission anti-corruption de la Chambre de Commerce Internationale et par Madame HEBETTE (depuis juillet 2008).

L'Institut, représenté par son Secrétaire général, David SZAFRAN, est membre permanent et administrateur de l'ASBL.

Toutes les réunions de *Transparency International* ont eu lieu dans les locaux de l'Institut.

TI-*Brussels* bénéficie des conseils d'un Comité consultatif composé de dix membres en ce compris des dirigeants d'entreprises, des magistrats et des avocats.

L'action de TI peut se résumer comme suit :

a) sensibiliser l'opinion publique aux méfaits de la corruption ;
b) agir auprès des autorités internationales et nationales pour que soient mis en place les instruments internationaux, les mesures législatives et réglementaires et les moyens d'action propres à lutter efficacement contre la corruption ;
c) apporter à cet effet, son assistance technique, en particulier dans les pays émergents.

Transparency International s'abstient d'enquêter sur des cas individuels de corruption.

12.8. Relations avec la République Démocratique du Congo

Dans le cadre des actions belges de coopération au développement, une délégation de l'Institut, composée de Messieurs Michel DE WOLF, Vice-président de l'Institut, Jean-François CATS, Président Honoraire de l'Institut, David SZAFRAN, Secrétaire général de l'Institut, et Olivier COSTA, Responsable du stage, s'est rendue du 21 au 26 janvier 2008 en République Démocratique du Congo afin de concrétiser la convention de collaboration relative à la formation de réviseurs d'entreprises congolais.

Le 30 septembre 2005, une convention de collaboration a été signée entre le Conseil Permanent de la Comptabilité au Congo (CPCC), l'Institut

congolais des Réviseurs Comptables (IRC) et l'Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). L'objectif de cette coopération est d'élever le niveau de compétence de la profession de réviseur d'entreprises et de promouvoir les bonnes pratiques comptables et de contrôle des comptes annuels en République Démocratique du Congo. Ceci se traduit, entre autres, par une formation en Belgique de stagiaires congolais au métier de réviseur d'entreprises. Dans le but d'améliorer le niveau d'excellence du métier de réviseur d'entreprises en RD Congo, la convention prévoit, sur une période de deux ans, la formation théorique et pratique en Belgique d'une sélection de candidats congolais. Les cours théoriques d'un niveau universitaire seront organisés en partenariat avec l'Institut COOREMANS. Le volet pratique de la formation sera, quant à lui, assuré par des cabinets de révision. Au terme de leur formation, financée pour partie par la Coopération au développement belge, les stagiaires réviseurs congolais retournent en RD Congo avec pour objectif de faire bénéficier la profession de leur expertise et d'y développer le métier de réviseur. Cette coopération vise donc un partage du savoir et de l'expérience de la profession belge de réviseur d'entreprises.

Afin d'éclairer les confrères congolais sur le métier et les pratiques du révisorat en Belgique, la délégation a présenté, durant cette semaine, des séminaires relatifs, entre autres, à l'accès à la profession, à l'organisation des cabinets de révision, à l'éthique et aux normes de contrôle de la qualité.

Elle s'est également rendue en RD Congo pour sélectionner les candidats qui séjourneront dans notre pays afin de suivre une formation au métier de réviseur d'entreprises.

La délégation belge a également rencontré différents acteurs économiques en RD Congo dont le ministre des Finances congolais, le Vice-président du Parlement congolais, l'Ambassadeur de Belgique.

12.9. Contacts divers

Les Représentants du Conseil de l'Institut ont gardé le contact avec les Institutions suivantes au niveau européen et international :

- Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) ;
- *Institute of Chartered Accountants in England and Wales* (ICAEW) ;
- *United Nations Conference on Trade and Development* (UNCTAD/ISAR) ;
- Séminaire *Corpul Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania* (C.E.C.C.A.R.) à Bucarest ;
- Visite à l'*International Accounting Standards Board* (IASB) ;
- *International Forum of Accountants* à Moscou ;
- l'assemblée générale de l'Institut des Auditeurs de Fraude (IAF) ;
- le Congrès du *Center for Professional Education* ayant pour thème « *2008 Conference for European Companies* » à Amsterdam (CPE Inc.) ;
- Parlement européen.

XIII

Chapitre XIII

FORMATION

13.1. Composition de la Commission Formation

Président : M. P. Van Impe

Membres : Mme G. Vandeweerd (à partir du 28 novembre 2008), MM. M. De Ridder, A. Hubert (jusqu'au 27 novembre 2008), P. Rottiers, D. Smets, K. Tanghe, E. Van Den Branden et L. Van Montfort

Secrétaires : Mmes S. Quintart (jusque fin juin 2008) et C. Thienpondt

13.2. Norme relative à la formation permanente

La nouvelle Norme relative à la formation permanente, adoptée par le Conseil de l'Institut le 30 août 2007, est entrée en vigueur le 1er janvier 2008[1].

Deux Communications relatives à cette nouvelle norme ont été adressées aux réviseurs d'entreprises en 2008 :

a) La Communication du Président relative à l'encodage en ligne de l'historique des activités de formation permanente a été adressée aux réviseurs d'entreprises le 18 décembre 2008. Cette Communication visait notamment à rappeler l'obligation de *reporting* à l'Institut en matière de formation permanente et à expliquer le fonctionnement de la plate-forme informatique permettant d'établir l'historique de formation en ligne, via l'extranet de l'IRE.

b) La Communication du Président du 23 décembre 2008 a rappelé aux cabinets de révision l'obligation d'approbation préalable, par l'Institut, des programmes de formation organisés par les cabinets de révision pour qu'ils soient reconnus à titre de formation permanente, suite au nombre peu élevé (21) de demandes d'approbation introduites auprès de l'Institut en 2008.

(1) Pour plus de détails sur les modifications et nouveautés introduites dans la nouvelle Norme relative à la formation permanente, *cf.* IRE, *Rapp. annuel*, 2007, p. 335-336 et p. 383-392.

13.3. Programme de formation 2008

En 2008, la Commission Formation de l'Institut a élaboré, comme les années précédentes, un programme complet de formation destiné aux réviseurs d'entreprises et à leurs collaborateurs professionnels.

Cette année, l'Institut a instauré un système d'inscription en ligne au programme de formation, accessible aux réviseurs d'entreprises et aux stagiaires, dans le cadre de sa modernisation administrative et informatique.

Le programme de formation de l'Institut se répartit en différentes catégories :

a) Les séminaires offrent une analyse approfondie et une actualisation de thématiques relevant des domaines d'activités classiques, à savoir : l'audit et le contrôle, la fiscalité et la consolidation, la déontologie et le droit et, en 2008, la communication.

b) Au vu du succès rencontré par les *workshops*, leur nombre a été considérablement augmenté. Articulés autour d'études de cas, ces séminaires participatifs permettent un échange d'expériences concrètes entre réviseurs d'entreprises bénéficiant d'une expérience significative dans la matière étudiée.

c) Les normes ISA ont encore fait l'objet d'un cycle de formation en 2008. Cette année, l'approche pratique a été renforcée. Etant donné l'importance croissante des normes ISA, l'Institut a particulièrement encouragé la participation à ces séminaires. Un séminaire a également été consacré à la norme ISQC 1.

d) L'Institut a poursuivi ses cycles de spécialisation sur les normes IFRS, visant à approfondir la connaissance de ces normes et à en préciser l'application pratique.

e) Enfin, comme en 2007, quatre soirées de rencontres régionales ont été organisées. Ces rencontres ont pour but de favoriser les contacts entre professionnels et de renforcer l'échange d'informations relatives à la profession (*cf. infra*, § 14.5.).

L'Institut a organisé deux journées d'études en 2008 :

a) « *Secteurs public et non marchand, contrôle interne et bonne gouvernance : une gestion plus efficace et des flux financiers plus sûrs* », le 17 octobre 2008, sous la présidence du confrère Michel De Wolf, Vice-président de l'IRE (*cf. infra*, § 14.3.).

b) « *La lettre d'affirmation : qui, quoi et dans quel but ?* », le 24 novembre 2008, sous la présidence de Monsieur Henri Olivier, Professeur ULg et Secrétaire général de la FEE (*cf. infra*, § 14.3.).

Deux sessions d'information ont également été organisées par l'Institut en 2008 :

a) « *L'organisation des cabinets de révision : multidisciplinarité, cotisations, normes et pensions complémentaires* », le 25 septembre 2008, sous la coordination de la consœur Inge Saeys, membre du Conseil (*cf. infra*, § 14.4.).

b) « *Les obligations du commissaire dans le contexte de la crise financière actuelle* », le 10 décembre 2008 (*cf. infra*, § 14.4.).

91 séminaires et deux sessions d'information ont été organisés en 2008, représentant 3.541 inscrits (comparé à 3.489 inscrits en 2007).

	2004	2005	2006	2007	2008
Nombre de séminaires	90	94	102	96	93
Nombre d'inscrits	3.553	3.676	3.487	3.489	3.541
Participation moyenne	40	39	34	36	38

13.4. Evaluation du programme 2008

Une évaluation du programme de formation a lieu chaque année. En 2008, 2.146 participants aux séminaires ont exprimé leur appréciation des activités de formation, par le biais d'un formulaire d'évaluation. Les résultats des évaluations ont ensuite été examinés par le service et la Commission Formation.

Les paramètres d'évaluation et leurs moyennes enregistrées sont :

		2006	2007	2008
A	Evaluation globale du séminaire	79 %	80 %	79 %
B	Approche didactique	82 %	82 %	81 %
C	Documentation	78 %	80 %	78 %
D	Organisation et infrastructure	82 %	82 %	79 %

13.5. Programme de formation 2009

La Commission Formation a élaboré un programme de formation pour l'année 2009. Ce programme répond aux exigences de l'IFAC concernant la formation permanente (norme IES 7) et à la Norme relative à la formation permanente entrée en vigueur le 1er janvier 2008.

Le programme 2009 comprend à nouveau des séminaires classiques, des séminaires pratiques, des *workshops* et un cycle de formation relevant des domaines de l'audit et du contrôle, de la fiscalité, de la déontologie et du droit. Il inclut également des séminaires relatifs à la consolidation et à l'environnement.

Etant donné l'importance des normes ISA et leur application dans un avenir proche, un cycle de formation portant sur les normes ISA sera à nouveau organisé en 2009. Celui-ci intègrera également la présentation de la norme ISQC 1. L'approche pratique sera encore renforcée en 2009 et la pro-activité des participants encouragée.

La formation relative aux IFRS se présentera, en 2009, sous la forme de séminaires de spécialisation, visant à approfondir la connaissance de ces normes et à préciser leur utilisation.

Enfin, cinq journées d'études sont inscrites au programme de formation 2009. Celles-ci porteront sur les thématiques suivantes : les nouvelles réglementations belge et européenne en matière de contrôle des ONG, les missions d'attestation non financières, *Solvency* II, l'application des normes ISA et les cahiers des charges dans le cadre de la législation sur les marchés publics.

13.6. Portefeuille d'entreprenariat et chèques de formation

Depuis plusieurs années, l'Institut accepte le portefeuille d'entreprenariat de la Région flamande à titre d'instrument de paiement pour les formations suivies par les collaborateurs des réviseurs d'entreprises. Pour les particuliers, les chèques de formation (*opleidingscheques*) sont acceptés à titre de paiement.

13.7. Travaux de la Commission Formation

La Commission Formation de l'Institut s'est réunie à six reprises en 2008. Les membres ont œuvré à l'évaluation du programme de l'année en cours et à l'élaboration du programme de formation permanente 2009. La Commission Formation s'est également attachée à la mise en œuvre pratique de la nouvelle Norme de formation permanente par le développement de procédures relatives au suivi des historiques de formation et à l'approbation préalable des formations organisées par les cabinets de révision.

13.8. Remerciements

Le Conseil de l'Institut et la Commission Formation tiennent à remercier particulièrement les orateurs de formation pour leur investissement. Leur engagement et leur connaissance pointue des matières concernées offrent aux participants la garantie de séminaires de grande qualité.

XIV

Chapitre XIV

AUTRES SERVICES AUX RÉVISEURS D'ENTREPRISES

14.1. Site internet de l'IRE et extranet

Le site internet a pour but premier de faire connaître à un large public la profession et schématise de façon sommaire l'environnement dans lequel les réviseurs d'entreprises exercent leur profession.

Le site internet de l'Institut a comptabilisé 141.836 visiteurs distincts en 2008. Ceci revient à une moyenne de 11.820 visiteurs distincts par mois ayant visité en total, au cours de cette période, plus de 975.000 pages du site internet.

L'extranet de l'Institut a continué à évoluer vers une plate-forme de communication interactive entre les réviseurs d'entreprises et l'Institut.

Dans l'avenir, le site internet et l'extranet de l'Institut seront encore adaptés et renouvelés.

14.2. Publications

14.2.1. Vademecum

Dans le courant de l'année 2008, le Tome I : « Doctrine », édition 2005, a été adapté à la nouvelle législation. Sa publication interviendra en 2009.

14.2.2. Brochures PME

En 2008, la Commission SME/SMP (*cf. supra*, § 4.4.) finalisé une nouvelle série de quatre brochures de vulgarisation traitant des missions non liées au contrôle légal des comptes (série intitulée « Une tâche spécifique, confiée spécifiquement à votre réviseur d'entreprises »), à savoir : l'apport en nature, le quasi-apport, la transformation de sociétés et la proposition de dissolution des sociétés à responsabilité limitée.

Ces brochures seront diffusées début 2009 auprès des réviseurs d'entreprises et des stagiaires en format électronique (*via* un PDF « dynamique » permettant une personalisation par l'insertion du logo et des coordonnées du cabinet de révision). Celles-ci sont également disponibles sur le site extranet de l'Institut.

14.2.3. *Tax Audit & Accountancy*

Tax Audit & Accountancy est la revue commune de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises, l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, ainsi que de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés, dont la parution a débuté en 2006, et dont le comité de rédaction est composé comme suit :

Président : M. M. De Wolf
Membres :
Pour l'IRE : M. P.P. Berger (outre M. M. De Wolf)
Pour l'IEC : M. A. Bert et Mme M. Claes
Pour l'IPCF : MM. P. Colaert †, D. De Decker (à partir d'avril 2008) et S. Mercier
Autres : MM. Ch. Fischer et Ch. Van Der Elst
Secrétariat : M. S. Massage (partenaire externe)

Quatre numéros sont parus en 2008. La publication est organisée avec l'aide d'un partenaire externe (la Charte) et est diffusée à 20.000 exemplaires.

La publication contient des articles concernant les matières liées à l'audit, la comptabilité et la fiscalité. Un éditorial commun est également rédigé, ainsi qu'une rubrique « Nouvelles institutionnelles », avec des photos illustrant les activités des trois Instituts. Pour les destinataires de l'IRE, chaque numéro contient l'« Info IRE », à savoir un encart reprenant les informations spécifiques relatives à l'IRE (éditorial du Président, travaux du Conseil, modifications apportées au tableau des membres, site internet IRE, événements IRE).

Les articles publiés en 2008, outre les éditoriaux, les nouvelles institutionnelles des trois instituts et les informations de l'IASB, ont notamment traité des sujets suivants :

Contenu 13/2008

- Kyoto : les professions économiques apportent leur contribution
- Nouvelle réglementation relative à l'expertise en matière civile

- L'Europe va-t-elle démanteler le système belge d'information financière ? Les conséquences sur la comptabilité, la fiscalité et le droit des sociétés
- Le délai d'amortissement des droits réels : vers une jurisprudence stable ?
- Dernières informations de l'IASB 1er décembre 2007 – 31 janvier 2008
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

Contenu 14/2008

- La simplification administrative, une histoire sans fin!
- IFRS 7 : du boulot, et pour tout le monde!
- Interview de Sabine LARUELLE, ministre des Classes Moyennes
- Les IFRS et les petites et moyennes entreprises – bilan de la situation
- Le « *tax shelter* » belge : méconnu, donc peu utilisé
- Dernières informations de l'IASB 1er février 2008 – 31 mars 2008
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

Contenu 15/2008

- Les lignes de conduite concernant les relations professionnelles entre les membres de l'IRE, de l'IEC et de l'IPCF
- Un monde sans papier : inventaire, contraintes et opportunités ...
- L'expert indépendant dans le cadre d'offres publiques de reprise
- L'installation du conseil d'entreprise nouvellement élu
- Dernières informations de l'IASB 1er avril 2008 – 31 mai 2008
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

Contenu 16/2008

- Pour une véritable simplification
- Fiscalité directe des opérations de fusion ou de scission de sociétés
- L'audit a-t-il une valeur ajoutée ?
- Nouvelle norme sur la présentation des états financiers IFRS
- Dernières informations de l'IASB 1er juin 2008 – 31 octobre 2008
- Nouvelles institutionnelles IRE, IEC et IPCF

Ces articles ont été mis à la disposition des membres sur l'extranet de l'Institut sous la rubrique « Documentation ».

14.3. Journées d'études

14.3.1. Secteurs public et non marchand, contrôle interne et bonne gouvernance : une gestion plus efficace et des flux financiers plus sûrs

L'Institut a organisé, le 17 octobre 2008, à Diegem, une journée d'études intitulée « *Secteurs public et non marchand, contrôle interne et bonne gouvernance : une gestion plus efficace et des flux financiers plus sûrs* ». Organisée sous la présidence de Michel De Wolf, Vice-Président de l'Institut, celle-ci avait pour objet de proposer des moyens concrets pour appliquer les principes de bonne gouvernance et de contrôle interne dans le secteur non marchand. Ce colloque a mis l'accent sur les bonnes pratiques en matière de gestion, de transparence et de sûreté des flux financiers dans les ONG, les soins de santé, le secteur social, l'enseignement et les services publics. Le rôle rempli à cet égard par le réviseur d'entreprises a fait l'objet d'une attention particulière.

L'événement a rassemblé 211 représentants du secteur non marchand et du révisorat d'entreprises. Plus de vingt orateurs ont été invités à présenter leur expérience en matière de bonne gouvernance et de contrôle interne.

A l'occasion de cette journée d'études, la Fondation ICCI a publié un ouvrage consacré à cette thématique. (*cf. infra*, § 14.8.3.). Un communiqué de presse a également été diffusé et l'événement a fait l'objet d'une annonce de presse.

Le Conseil de l'Institut remercie les nombreux orateurs qui ont participé à cette journée d'études : M. M. De Wolf, Vice-Président de l'Institut et Président de la journée d'études, Mmes D. Vermaelen, Réviseur d'entreprises, E. Havrenne, SeGEC, N. Laukens, CTIF, Chr. Weymeersch, Réviseur d'entreprises, MM. P. P. Berger, Président de l'Institut, J.-P. Boulanger, Croix-Rouge de Belgique, Communauté francophone, J. Christiaens, Réviseur d'entreprises et coordinateur de la journée d'études, F. Ciarrochi, Oxfam Solidarité, P. Comhaire, Réviseur d'entreprises, L. Golvers, Club de la Sécurité Informatique Belge (CLUSIB), F. Jégard, CNCC, Chr. Langendries, Office de contrôle des mutualités et des unions nationales de mutualités (OCM), F. Maillard,

Réviseur d'entreprises, B. THEUNISSEN, Réviseur d'entreprises, S. TUYTTEN, KMO & Consulting, K. VAN ECHELPOEL, Excellence for non profit, H. J. VAN IMPE, Réviseur d'entreprises, M. VANDERSMISSEN, Administration flamande (IAVA), J. VERSTRAETEN, Office national d'allocations familiales pour travailleurs salariés (ONAFTS) et M. WALGRAEVE, Union nationale des Mutualités socialistes.

14.3.2. Lettre d'affirmation : qui, quoi et dans quel but ?

Une journée d'études consacrée à la lettre d'affirmation s'est déroulée à Bruxelles, le 24 novembre 2008, à l'initiative du Conseil de l'Institut et sous la présidence de Monsieur Henri OLIVIER, Professeur ULg et Secrétaire général de la FEE. Intitulée « *Lettre d'affirmation : qui, quoi et dans quel but ?* », cette journée d'études, organisée en concertation avec les représentants des milieux économiques et sociaux, avait pour objectif d'apporter une meilleure compréhension de la lettre d'affirmation, en exposant le cadre belge et international ainsi que la responsabilité du commissaire et du signataire de la lettre d'affirmation.

Le colloque a rassemblé 169 réviseurs d'entreprises et dirigeants issus du monde économique, du secteur public et du milieu associatif.

Un débat a ensuite réuni des dirigeants d'entreprises, d'instances publiques et d'associations sans but lucratif ainsi que des réviseurs d'entreprises. Les intervenants ont exprimé leurs perceptions et demandes, via deux panels, dont l'un était consacré aux secteurs public et associatif et l'autre aux entreprises commerciales.

A cette occasion, un ouvrage a été publié par la Fondation ICCI (*cf. infra*, § 14.8.3.). Les relations de presse ont également été développées dans le cadre de cet événement par l'invitation de journalistes et la diffusion d'un communiqué de presse consécutif à la journée d'études.

Le Conseil de l'Institut remercie les orateurs qui ont participé à cette journée d'études : M. H. OLIVIER, Professeur ULg, Secrétaire général de la FEE et Président de la journée d'études, Mmes Chr. DARVILLE, FEB, M. DE BIE, Cliniques de l'Europe, I. DE POORTER, *Financial Law Institute*, UGent, MM. Pierre P. BERGER, Président de l'Institut, P. DE VOS, Groupe Bruxelles Lambert (GBL), M. DE WOLF, Vice-Président de

l'Institut, L. De Puysseleyr, Réviseur d'entreprises et membre du Conseil, J. Ferlings, membre de l'IAASB, D. Kroes, Réviseur d'entreprises et membre du Conseil, A. Legrain, SPF Sécurité Sociale, et Ph. Maeyaert, Réviseur d'entreprises et membre du Conseil.

14.4. Sessions d'information

14.4.1. L'organisation des cabinets de révision

Une session d'information, consacrée à l'organisation des cabinets de révision, a eu lieu à Diegem, le 25 septembre 2008, sous la coordination de la consœur Inge Saeys, membre du Conseil. Cette session avait pour objectif de présenter les évolutions récentes relatives à la profession et leurs incidences sur l'organisation des cabinets de révision. Les thèmes suivants furent abordés : la multidisciplinarité des cabinets, les cotisations de l'Institut, les normes et les pensions complémentaires. Cette session d'information a remporté un franc succès avec 154 réviseurs d'entreprises et stagiaires présents.

L'Institut remercie les orateurs ayant animé cette session d'information : Mme I. Saeys, membre du Conseil et coordinatrice de la session d'information, MM. P. P. Berger, Président de l'Institut, M. De Wolf, Vice-Président de l'Institut, L. Acke, E. Mathay, D. Kroes, membres du Conseil, Mme Fr. Leclercq, Amonis.

14.4.2. Les obligations du commissaire dans le contexte de la crise financière

Le 10 décembre 2008, une session d'information concernant les obligations du commissaire dans le contexte de la crise financière s'est déroulée à Diegem. Celle-ci a suivi l'envoi, le 1er décembre 2008, d'une communication aux réviseurs d'entreprises du Président de l'Institut, relative à la même thématique (*cf. infra*, § 8.5.).

Organisée dans le cadre de la semaine mondiale de l'*Accountancy*, cette session avait pour objectif d'attirer l'attention des confrères sur certaines obligations importantes du réviseur d'entreprises lors du contrôle des comptes annuels, notamment en matière de prévention de fraudes et d'actes illégaux, de responsabilité dans l'établissement d'un programme de

travail approprié, de mentions dans le rapport de gestion, etc. 88 membres de la profession ont participé à cette session d'information.

Le Conseil de l'Institut remercie les orateurs ayant animé cette session d'information : MM. H. Van Passel et A. Nuttens, réviseurs d'entreprises, et M. Th. Tilquin, avocat auprès du cabinet Liedekerke Wolters Waelbroeck Kirkpatrick.

14.5. Rencontres régionales

Quatre soirées de rencontres régionales entre réviseurs d'entreprises ont été organisées en 2008.

L'objectif de ces rencontres est double :

– d'une part, renforcer les contacts entre les professionnels du révisorat ; et
– d'autre part, favoriser une meilleure communication de l'information relative à la profession et à ses enjeux, entre l'Institut et ses membres.

Au cours d'un repas informel, les membres de la profession ont ainsi pu échanger leurs idées sur divers sujets touchant au révisorat. Plusieurs membres du Conseil ont collaboré à l'organisation de ces événements.

Les quatre soirées organisées en 2008 ont réuni 158 réviseurs d'entreprises (225 participants en 2007) :

– le 10 juin 2008, à Liège, pour la région Liège - Hainaut - Luxembourg - Namur, sous la direction du confrère Vincent Etienne ;
– le 24 juin 2008, à La Hulpe, pour la région Brabant - Bruxelles, sous la direction du confrère Raynald Vermoesen ;
– le 18 septembre 2008, à Anvers, pour la région Anvers - Limbourg, sous la direction du confrère Luc De Puysseleyr ;
– le 20 octobre 2008, à Beervelde, pour la région Flandre Orientale et Occidentale, sous la direction de la consœur Inge Saeys.

Les rencontres régionales seront à nouveau organisées en 2009 et seront reconnues en tant qu'activités de formation permanente.

14.6. Communication et relations avec la presse

Afin de renforcer la visibilité et l'image de l'Institut à l'égard de l'opinion publique, les relations avec la presse généraliste, financière et économique, tant quotidienne que périodique, ont été intensifiées.

Dans ce but, l'Institut organise des conférences de presse, diffuse des communiqués de presse et rencontre les journalistes des principaux médias nationaux pour des interviews ciblées.

Durant l'année 2008, une conférence de presse a été organisée le 21 avril, à l'occasion de l'Assemblée générale et de la publication de l'étude du professeur Marleen Willekens, sur « La valeur ajoutée de l'audit ». La présence de douze journalistes a assuré une grande visibilité de l'Institut dans la presse. La presse a également été conviée aux journées d'études organisées les 17 octobre et 24 novembre 2008.

L'Institut a émis huit communiqués de presse en 2008 :

- le 22 janvier 2008, à la suite de la journée d'études du 21 janvier 2008 sur la transposition en droit belge de la Directive européenne sur le contrôle des comptes ;
- le 25 janvier 2008, dans le cadre de la collaboration de l'Institut avec la République Démocratique du Congo pour la formation de réviseurs d'entreprises congolais ;
- le 4 avril 2008, en collaboration avec l'IEC et l'IPCF, à l'occasion de la table ronde sur la simplification administrative, organisée le 8 avril 2008 ;
- le 21 avril 2008, à l'occasion de l'Assemblée générale et de la publication de l'étude du professeur Marleen Willekens sur la valeur ajoutée de l'audit ;
- le 17 octobre 2008, dans le cadre de la journée d'études consacrée à la bonne gouvernance et au contrôle interne dans le secteur non marchand ;
- le 3 novembre 2008 pour la remise du prix 2008 pour le meilleur rapport de développement durable ;
- le 24 novembre 2008, à l'occasion de la journée d'études consacrée à la lettre d'affirmation ;
- le 23 décembre 2008 sur rôle du réviseur d'entreprises dans le contexte de la crise économique et financière, suite à la Communication du

Président du 1er décembre 2008 et à la session d'information du 10 décembre 2008.

Le confrère Pierre P. Berger, Président de l'Institut, et Monsieur David Szafran, Secrétaire général, ont également rencontré de nombreux journalistes lors de diverses interviews.

14.7. Service documentation

Outre la gestion d'usage sur la base journalière des toutes les livres et abonnements, sont également gérées et tenues à jour en bibliothèque différentes bases de données des documents.

Ces bases de données documentaires sont alimentées par :

– d'une part la veille dite « informationnelle » (portant sur une sélection de sources électroniques législatives, institutionnelles et de presse, le tout tant au niveau national qu'international) ; et
– d'autre part le dépouillement de périodiques.

Toute l'information traitée est agencée en bases de données accessibles par le biais de logiciels de recherche et est seulement disponible en bibliothèque. La consultation de ces ressources est réservée par priorité aux réviseurs d'entreprises et aux stagiaires.

Le service Documentation a accueilli en 2008 54 visiteurs externes (contre 51 en 2007).

Parmi ces visiteurs figurent principalement des étudiants désireux d'acquérir une information sur la profession de réviseur d'entreprises qu'ils ne trouvent pas aisément dans les bibliothèques de leur université. Par conséquent, la bibliothèque œuvre à la promotion de la profession.

La bibliothèque fournit également des services de diffusion de l'information, afin de permettre aux membres du Conseil de l'Institut ainsi qu'aux membres du personnel de suivre l'actualité de la profession de réviseur d'entreprises.

14.8. Fondation « Centre d'Information du Révisorat d'Entreprises » (ICCI)

14.8.1. Conseil d'administration

Le conseil d'administration de la Fondation « Centre d'Information du Révisorat d'Entreprises » (ICCI) s'est réuni à quatre reprises en 2008 :

Président : M. M. De Wolf (réviseur d'entreprises)
Vice-Président : M. P. Pauwels (réviseur d'entreprises)
Membres : Mmes V. Weets (Prof. Dr. VUB) et M. Willekens (Prof. Dr. KULeuven), MM. P.P. Berger (réviseur d'entreprises), R.-H. Fransolet (réviseur d'entreprises), F. Khrouz (Prof. Dr. ULB), Ch. Van Wymeersch (Prof. Dr. FUNDP (jusqu'au 23 septembre 2008) et J.P. Vincke (réviseur d'entreprises honoraire)
Secrétariat : MM. E. Vanderstappen et V. Yangandi

14.8.2. Helpdesk

La mission de la Fondation consiste à dispenser des avis :

– aux réviseurs d'entreprises sur des sujets concernant leurs missions révisorales, au sens de l'article 2, 17° de la loi coordonnée de 1953, à moins que des circonstances particulières ne rendent inopportun le prononcé d'un avis (contexte litigieux, questions de nature essentiellement fiscale, etc.) ;
– aux tiers, sous réserve des questions litigieuses, des questions controversées, des questions de nature comptable ou fiscale.

Les questions doivent toujours être soumises par écrit à la Fondation (de préférence via le formulaire qui est disponible sur le site internet).

Les personnes ayant recours aux services de la Fondation sont priées de fournir une description aussi détaillée que possible du problème exposé et de communiquer également leur point de vue.

XIV

En 2008, 193 avis ont été rendus (contre 300 in 2007 et 215 en 2006).

Les avis les plus significatifs sont publiés sur le site de la Fondation (www.icci.be).

14.8.3. Publications

La Fondation a également pour mission de fournir, sous sa propre responsabilité, de l'information objective et scientifique sur des questions ayant trait au révisorat d'entreprises. Les publications « institutionnelles » telles que le Vademecum, le Rapport annuel et les Infos IRE de la revue *Tax Audit & Accountancy* relèvent par contre de la responsabilité du Conseil de l'Institut et sont par conséquent éditées par l'Institut lui-même.

En 2008, la Fondation a édité les publications suivantes :

– la valeur ajoutée de l'audit
(auteur : Prof. Dr. Marleen WILLEKENS), ICCI, 2008, n° 1 ;
– secteurs public et non marchand, contrôle interne et bonne gouvernance
(auteurs : J.-P. BOULANGER, J. CHRISTIAENS, F. CIARROCHI, P. COMHAIRE, L. GOLVERS, E. HAVRENNE, Ch. LANGENDRIES, N. LAUKENS, F. MAILLARD, B. THEUNISSEN, S. TUYTTEN, M. VANDERSMISSEN, K. VAN ECHELPOEL, H.J. VAN IMPE, J. VERSTRAETEN, M. WALGRAEVE et C. WEYMEERSCH), ICCI, 2008, n° 2 ;
– lettre d'affirmation, dirigeants et réviseurs d'entreprises
(auteurs : I. DE POORTER, M. DE WOLF, J. FERLINGS, D. KROES, Ph. MAEYAERT et D. SCHOCKAERT), ICCI, 2008, n° 3.

Les réviseurs d'entreprises peuvent télécharger ces brochures sur l'extranet de l'Institut.

Les non-réviseurs d'entreprises peuvent examiner la description et la table des matières des brochures sur le site internet *Business & Economics* de la maison d'éditions La Charte, qui publie en outre ces brochures dans la série « *Audit Accountancy Tax* »[1].

A. La valeur ajoutée de l'audit

Lorsque l'on évoque la « valeur ajoutée de l'audit », on en convient généralement sans avoir pour autant de certitude en la matière. L'étude effectuée par le Professeur Marleen WILLEKENS de l'Université de Tilburg

XIV

(1) www.bande.be/FR/Home.aspx?custnr=239&Banner=15607.

et de la KULeuven, à la demande de l'Institut, met l'accent, si besoin en est, sur la valeur ajoutée apportée par l'audit externe, tant dans les grandes entreprises que dans les plus petites structures qui font appel volontairement à un réviseur d'entreprises, pour tous les *stakeholders* et ce grâce à une meilleure qualité de l'information publiée au travers des comptes annuels audités. L'étude s'appuie sur une analyse statistique originale d'un large échantillon de comptes publiés, certifiés ou non par des commissaires.

B. Secteurs public et non-marchand, contrôle interne et bonne gouvernance

Le 17 octobre 2008 l'Institut a organisé une journée d'étude relative au contrôle interne et à la bonne gouvernance dans les secteurs public et non-marchand. La publication de la Fondation s'inscrit dans ce contexte et traite les défis et horizons en ce qui concerne la gouvernance et le contrôle interne dans ces secteurs en vue d'une gestion plus efficace et de flux financiers plus sûrs.

Dans les secteurs public et associatif, le réviseur d'entreprises est d'abord facteur et acteur de transparence. Mais, par sa large expérience de la gouvernance et du contrôle interne, le réviseur d'entreprises peut également intervenir en tant que précieux conseiller. Cette publication part de la double expérience de responsables d'organisations non marchandes, privées ou publiques, et de réviseurs d'entreprises. Les pistes avancées sont adaptées aux besoins actuels de gouvernance et de contrôle interne dans les secteurs public et associatif.

C. Lettre d'affirmation, dirigeants et réviseurs d'entreprises

La journée d'études organisée par l'Institut le 24 novembre 2008 et l'ouvrage de la Fondation ont pour but d'apporter une contribution à l'étude de plusieurs aspects importants de ce débat, notamment la notion d'élément probant, la documentation des procédés d'audit et la responsabilité des dirigeants et du réviseur d'entreprises.

La publication situe le contexte international dans lequel l'exigence d'une lettre d'information s'inscrit, commente la responsabilité du

signataire et du destinataire, et fournit quelques exemples de lettres d'affirmation adaptés aux comptes annuels d'une société, à ceux d'une association, et aux comptes consolidés d'un groupe.

14.8.4. Site internet

Depuis février 2008, la Fondation dispose de son propre site internet : www.icci.be.

A côté de l'information générale relative à la Fondation, il est possible de consulter sur le site internet une sélection d'avis pertinents. Ces avis sont classés par ordre thématique.

14.8.5. Sous-commission Publications

Président : M. M. De Wolf (réviseur d'entreprises)
Membres : Mme M. Willekens (Prof. Dr. KULeuven), MM. P.P. Berger (réviseur d'entreprises) et Ch. Van Wymeersch (Prof. Dr. FUNDP) (jusqu'au 23 septembre 2008)
Secrétariat : MM. E. Vanderstappen et V. Yangandi

Durant l'année 2008, la Sous-commission Publications de la Fondation s'est réunie à deux reprises.

La Sous-commission Publications a principalement traité les thèmes suivants :

- évaluation de la revue *Tax Audit & Accountancy* ;
- évaluation des publications de l'année 2008 ;
- planification des publications pour l'année 2009.

Chapitre XV

DISCIPLINE

15.1. Composition des instances disciplinaires

Depuis l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions de la loi coordonnée de 1953, la composition de la Commission de discipline a été modifiée.

Dorénavant, la Commission de discipline est composée d'un président, juge en fonction au moment de sa nomination au Tribunal de commerce, d'un membre indépendant de la profession de réviseur d'entreprises et enfin d'un réviseur d'entreprises nommé par le Conseil de l'Institut.

La Commission d'appel est composée de trois magistrats dont le président est un conseiller auprès la Cour d'appel et de deux réviseurs d'entreprises nommés par l'assemblée générale de l'Institut.

Dès lors, la majorité des membres de chaque instance disciplinaire est composée de membres externes à la profession.

Il est renvoyé aux pages 8 et 9 du présent rapport annuel au sujet de la composition exhaustive des instances disciplinaires.

Dans le courant de l'année 2008, le Conseil de l'Institut a rappelé aux Ministres compétents le fait qu'il y avait encore lieu de prévoir la nomination de différents membres des instances disciplinaires dont les présidents effectifs de la chambre d'expression francophone de la Commission de discipline et de la Commission d'appel. Les audiences de la chambre précitée ont été provisoirement tenues par le président suppléant de la Commission de discipline.

La nomination de Messieurs J. Gillardin, M.O. Paris, L. De Decker, A. Buysse a été publiée au *Moniteur belge* par arrêté royal du 19 septembre 2008[1].

Le Conseil de l'Institut a immédiatement rappelé aux Ministres compétents qu'il reste encore des postes vacants à la suite des nominations intervenues.

(1) L'arrêté royal du 19 septembre 2008 portant désignation du Président de la Commission de discipline francophone et des membres des Commission d'appel de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises et de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, *M.B.*, 16 octobre, 2008, p. 55308.

Le Conseil de l'Institut souhaite remercier tous les membres des instances disciplinaires pour la précieuse collaboration apportée durant l'année écoulée à la surveillance du bon exercice de la profession par les réviseurs d'entreprises.

15.2. Statistiques disciplinaires

15.2.1. Prononcés en 2008

Les décisions des instances disciplinaires pour l'année 2008[1] (soit en première instance soit en appel) peuvent être représentées schématiquement comme suit :

Décisions disciplinaires à l'encontre des réviseurs[2]	Première instance		Appel	
	F	N	F	N
Avertissement		1		
Réprimande		1		
Suspension		3		5
Fondé, mais pas de sanction		1		
Demande non fondée ou retirée				2
Radiation		1		
Interdiction d'accepter ou de continuer certaines missions			3	
Décision intermédiaire		1		
Appel retiré				2
Sans objet		1	1	
Sous-total	**0**	**9**	**4**	**9**
Total	**37**		**10**	

(1) Pour un aperçu des décisions disciplinaires classées par mots-clés, il est renvoyé au site internet de l'Institut www.ibr-ire.be (sous « Documentation »).

(2) Lorsque dans un même dossier aussi bien une personne physique qu'une personne morale ont été citées et que la sanction prononcée à leur encontre est identique, la sanction a été prise en compte une seule fois.

Ci-dessous suit un tableau présentant une vue détaillée des suspensions prononcées en 2008 par les instances disciplinaires.

Suspensions prononcées en 2008	Première instance		Appel	
	F	N	F	N
Suspension de 8 jours		1		1
Suspension de 14 jours		1		1
Suspension de 1 mois				1
Suspension de 2 mois				1
Suspension de 8 mois				1
Suspension de 1 an		1		
Sous-total	0	3	0	5
Total	3		5	

15.2.2. Nouveaux dossiers

Au cours de l'année 2008, le Conseil de l'Institut et/ou la CRME a décidé de transmettre 5[1] nouveaux dossiers à la Commission de discipline (chambre d'expression francophone ou néerlandophone) :

Ces cinq dossiers (4 N et 1 F) concernent des manquements déontologiques et/ou techniques.

(1) Ce chiffre concerne les dossiers approuvés par le Conseil de l'Institut et renvoyés devant les instances disciplinaires. Il n'est pas tenu compte des dossiers ayant fait l'objet d'une proposition de renvoi, et en préparation au sein de la Commission de Surveillance et de la Commission de Contrôle de qualité (*cf. supra*, chapitre 6 et 7).

Ci-dessous, sont reproduites les données ayant trait au nombre des dossiers disciplinaires où le Conseil de l'Institut a décidé le renvoi devant les instances disciplinaires de 1998 à 2008.

Année	Nombre de dossiers introduits
1998	9
1999	6
2000	2
2001	20
2002	37
2003	26
2004	34
2005	27
2006	26
2007	31
2008	5

15.2.3. Audiences disciplinaires en 2008

En 2008, la Chambre d'expression française de la Commission de discipline a siégé à une reprise (1 demi-journée).

La Chambre d'expression néerlandaise de la Commission de discipline a siégé à 11 reprises en 2008.

La Chambre d'expression française de la Commission d'appel a siégé à 7 reprises.

La Chambre d'expression néerlandaise de la Commission d'appel a siégé à 14 reprises en 2008.

15.3. Publicité du calendrier des instances disciplinaires

Conformément à l'article 24 de l'arrêté royal du 26 avril 2007 organisant la surveillance et le contrôle de qualité et portant règlement de discipline des réviseurs d'entreprises les instances disciplinaires sont tenues d'établir le calendrier de leurs audiences pour chaque année judiciaire.

L'Institut a rendu public les calendriers des audiences établis en les mettant en ligne sur le site internet de l'Institut, afin de respecter les exigences de l'article 24 précité.

15.4. Rencontre avec les instances disciplinaires

En juin 2008, comme il est devenu une tradition, le Conseil de l'Institut a organisé une rencontre particulièrement appréciée avec les membres des instances disciplinaires.

Le Président de l'Institut Pierre BERGER a entamé la réunion par une allocution de bienvenue : « *L'intérêt particulier de la réunion a été souligné au regard des modifications touchant la profession de réviseur d'entreprises en Belgique et les implications qu'elles auront sur le système disciplinaire.* ».

Le Professeur Bernard TILLEMAN a commenté son analyse de la jurisprudence disciplinaire des réviseurs d'entreprises de l'année 2007 en faisant également référence à son nouvel ouvrage *Vernieuwd tuchtrechtelijk statuut van de bedrijfsrevisor overzicht van de rechtspraak en adviespraktijk* (Bruges, La Charte, 2008, 177 p.) traitant du nouveau statut disciplinaire des réviseurs d'entreprises. Différents thèmes ont été abordés portant aussi bien sur des aspects procéduraux que de fond.

Le réviseur d'entreprises Ludo CARIS également membre de la chambre néerlandophone de la Commission d'appel a passé en revue les nouvelles dispositions légales relatives à l'injonction, au rappel à l'ordre et aux mesures d'ordre provisoire. Tant l'exposé du confrère Caris que l'échange du vues qui en est suivi a permis de mettre en lumière certaines difficultés d'application.

Enfin le bâtonnier Pierre CORVILAIN a entretenu l'assemblée de questions générales d'actualité liées au droit disciplinaire et aux évolutions à attendre au regard de la jurisprudence de la Cour de cassation et de la Cour européenne des droits de l'homme.

La réunion de travail s'est clôturée par un échange de points de vue particulièrement riche sur des questions variées liées à la matière du droit disciplinaire.

15.5. Sanction par les instances disciplinaires de l'absence de collaboration durant l'enquête menée par la Commission de surveillance ou l'occasion des travaux de la Commission Contrôle de qualité

La chambre néerlandophone de la Commission d'appel a rendu une décision confirmant la position de l'Institut concernant le devoir de collaboration et de loyauté dont doit faire preuve le réviseur d'entreprises concerné durant la phase préparatoire d'un dossier de surveillance, de contrôle de qualité ou durant la procédure disciplinaire[(1)(2)].

La Commission d'appel a estimé inacceptable l'attitude du réviseur d'entreprises concerné visant uniquement à refuser de signer le procès-verbal d'un entretien contradictoire ou de rejeter sans autres commentaires les constatations qui y sont faites, pour tenter d'en réduire la force probante.

La Commission d'appel précise que les mentions contenues dans le procès-verbal ne peuvent être contestées que pour autant que le réviseur d'entreprises concerné puisse démontrer de manière motivée en quoi ces affirmations ne correspondent pas à la réalité.

(1) Chambre néerlandophone de la Commission de discipline de l'IRE, 21 août 2008, n° 0332/06/N.

(2) Du Jardin, J., « Principes généraux », dans « *Le droit disciplinaire des ordres professionnels* », Larcier, Bruxelles, 2004, p. 24.

ANNEXES

PROPOSITIONS COMMUNES IRE / IEC / IPCF EN MATIÈRE DE SIMPLIFICATION ADMINISTRATIVE (26 SEPTEMBRE 2008

Les trois Instituts des professions économiques – IRE (réviseurs d'entreprises), IEC (experts-comptables et conseils fiscaux) et IPCF (comptables et comptables-fiscalistes agréés) :

– exprimant leur soutien à la stratégie européenne de renforcement de la compétitivité et de réduction des charges administratives pesant sur les entreprises (stratégie de Lisbonne) ;
– après avoir mené de larges débats et consultations sur ce qui pourrait être fait, au niveau tant européen que belge, dans le champ des domaines d'activités de leurs membres, en faveur de l'ensemble des entreprises, petites ou grandes, marchandes ou non-marchandes ;
– rappelant la valeur économique ajoutée par une information financière compréhensible, accessible et multifonctionnelle ;
– soulignant l'importance fondamentale du lien entre la responsabilité limitée et la transparence financière, aux fins de protéger l'économie contre des risques systémiques ;

souhaitent formuler les propositions suivantes :

a) aux autorités européennes :

– autoriser les petites entreprises à publier une annexe à leurs comptes annuels réduite aux seuls éléments suivants : l'indication du nombre et du coût des personnes occupées (ventilés sur le territoire de l'Etat membre et en dehors) ainsi que de l'investissement et du désinvestissement bruts réalisés, un résumé des règles d'évaluation et la mention des éléments, même non bilantaires, qui revêtent une importance significative pour la compréhension des comptes annuels ; le cas échéant, uniformiser les états financiers des petites entreprises sous la forme d'un schéma unique, électronique, multilingue ;
– faire de la promotion de la transparence financière des entreprises une priorité de la politique extérieure de l'UE ;
– promouvoir parmi les Etats membres, le cas échéant sous la forme de projets pilotes, le développement de l'information financière électronique (voyez la Centrale belge des bilans, XBRL, etc.) ;
– faciliter la lecture des états financiers des entreprises par des lecteurs d'autres langues, en favorisant la technologie et la taxonomie XBRL ;
– n'exiger des Etats membres, en matière de statistiques relatives aux entreprises, que ce qui peut être compilé à partir des comptes publiés ou d'autres sources qui n'impliquent pas une déclaration *ad hoc* de la part des entreprises, et coordonner davantage les exigences des différentes directions générales de la Commission à ce sujet ;

– poursuivre activement devant la Cour de Justice les Etats membres qui ne respectent pas la lettre et/ou l'esprit de la législation européenne en matière de transparence financière ;

b) aux autorités belges :

– adapter les programmes de contrôle fiscal des entreprises en fonction de la qualité des comptes annuels : des comptes régulièrement publiés, établis avec le concours d'un professionnel agréé et/ou contrôlés par un commissaire, devraient donner lieu à des contrôles fiscaux allégés (quant à leur rythme et/ou à leur intensité) ;
– éliminer des schémas obligatoires des comptes annuels (y compris le bilan social) les éléments non requis par la législation européenne, surtout lorsqu'ils sont susceptibles de créer des désavantages concurrentiels pour les entreprises belges ;
– lancer une consultation en vue de moderniser les informations économiques et financières à transmettre au conseil d'entreprise ou au CPPT, y intégrer les éléments pertinents de l'actuel bilan social et assurer un lien, de préférence par voie électronique, avec la récolte des statistiques souhaitées par l'autorité publique ;
– supprimer les réglementations comptables sectorielles existant actuellement dans le secteur non-marchand, en ne maintenant dès lors que le régime général et le régime simplifié ;
– supprimer la publication aux annexes du Moniteur belge d'une mention de dépôt des comptes annuels ;
– dans la mesure permise par le droit européen, intégrer dans les comptes annuels la publication d'informations qu'il faut aujourd'hui faire publier aux annexes du Moniteur belge et/ou à la Banque-Carrefour des Entreprises (exemple : nomination d'administrateurs lors de l'assemblée générale annuelle) ;
– permettre aux entreprises de modifier directement, par voie électronique sécurisée, certaines données les concernant à la Banque-Carrefour des Entreprises, et supprimer l'obligation de publication aux annexes du Moniteur belge des informations enregistrées à la BCE que le droit européen ne requiert pas de publier sous forme papier ;
– développer et rendre plus effective (par un système de sanctions appropriées) l'interdiction pour les administrations de demander aux entreprises de leur communiquer des informations, lorsque celles-ci sont disponibles dans le cadre de la publication des comptes annuels (marchés publics, agrément des coopératives, annexes aux déclarations fiscales, etc.) ;
– assurer une meilleure équité entre les déposants ponctuels, les déposants retardataires, et les non-déposants des comptes annuels ;
– stabiliser la date de dépôt des déclarations fiscales ;
– rendre opposable aux administrations le mandat qui serait donné, via mention dans les comptes annuels, à un professionnel membre de l'un des Instituts ;
– autoriser les établissements de crédit qui le souhaitent à publier leurs comptes annuels selon les normes IFRS, moyennant un état de réconciliation avec la réglementation interne belge à joindre à la déclaration fiscale ;
– faciliter la récupération rapide de créances non contestées (révision de la procédure judiciaire) ;
– moderniser la législation sur les privilèges et sûretés, notamment en limitant dans le temps les privilèges des administrations fiscales et sociales.

LIGNES DE CONDUITE CONCERNANT LES RELATIONS PROFESSIONNELLES ENTRE LES MEMBRES DE L'IRE, DE L'IEC ET DE L'IPCF

« Considérant :

Que les trois Instituts ont manifesté clairement leur volonté de promouvoir des relations interprofessionnelles harmonieuses entre leurs membres ;

Que cette volonté sera réalisée par une application cohérente et systématique des principes de confraternité ;

Que ces principes doivent s'appliquer aux relations entre les membres des trois Instituts dans les domaines de l'expertise comptable (interne et/ou externe), de la comptabilité et de la fiscalité ainsi que, dans la mesure où la loi ne s'y oppose pas, pour les missions de contrôle légal ;

Que ces principes ne s'appliquent toutefois pas comme tels aux relations entre les membres d'un même Institut, dans la mesure où des règles complémentaires plus précises sont prévues ;

Que les trois Instituts ont décidé de transmettre pour avis un projet de lignes de conduite au Conseil Supérieur des Professions Economiques.

Que cette décision a été prise respectivement par :

- *le Conseil National de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés le 24 septembre 2004*
- *le Conseil de l'Institut des Reviseurs d'Entreprises le 29 octobre 2004*
- *le Conseil de l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux le 6 décembre 2004.*

Qu'il est tenu compte de l'avis du 19 juillet 2005 du Conseil Supérieur des Professions Economiques relatif à ces lignes de conduite ;

Que ces lignes de conduites complètent la déontologie respective des Instituts, fixée par les arrêtés royaux des 10 janvier 1994 (IRE), 23 décembre 1997 (IPC- actuellement IPCF) et 1er mars 1998 (IEC), et doivent dès lors toujours être lues en conformité avec ces dispositions réglementaires ;

Que ces lignes de conduite remplacent les recommandations déontologiques existantes relatives aux relations mutuelles dans le cadre de l'exercice de la profession qui étaient en vigueur d'une part entre l'IEC et l'IPC (actuellement l'IPCF), ainsi que celles qui étaient en vigueur entre l'IEC et l'IRE ;

Que ces lignes de conduite ont été approuvées par :

- *le Conseil National de l'Institut Professionnel des comptables et Fiscalistes agréés le 21 mars 2008*
- *le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises le 11 avril 2008*
- *le Conseil de l'Institut des Experts-Comptables et des Conseils fiscaux le 5 mai 2008*

Que ces lignes de conduite entrent en vigueur le 1er juin 2008 ;

DÉFINITIONS

Les termes « membres d'un autre Institut » désignent les membres de l'IRE, de l'IEC et de l'IPCF.

Par « mission non permanente de contrôle », on entend une mission, prévue par la loi ou en vertu de la loi, autre qu'un mandat de commissaire, qui consiste à contrôler des informations financières et qui débouche sur un rapport dont les tiers peuvent prendre connaissance, en tout ou en partie.

Le « conseiller habituel » est celui qui fournit de manière récurrente des prestations de services mentionnés à l'article 183*ter* de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés.

Par « mission récurrente », on entend la mission d'assistance ou de conseil découlant d'un contrat à durée indéterminée, ou de contrats à durée déterminée répétés dont la durée totale excède une année.

Par « entité », on vise la personne morale ou physique à l'égard de laquelle une mission est effectuée.

PREMIER PRINCIPE – ACCEPTATION D'UNE MISSION DE CONTRÔLE

Avant d'accepter une mission non permanente de contrôle, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe ne peut pas – lui-même ou une personne avec laquelle il se trouve, sous l'angle professionnel, dans des liens de collaboration – être, ou avoir été au cours des deux années qui précèdent la mission, dans une situation qui met en cause son indépendance dans l'entité faisant l'objet de la mission de contrôle.

DEUXIÈME PRINCIPE – ACCEPTATION D'UNE MISSION DE CONSEIL

Après avoir effectué une mission non permanente de contrôle dans une entité dont un membre d'un autre Institut est le conseiller habituel, le réviseur d'entreprises ou l'expert-comptable externe qui a effectué le contrôle ainsi que toute personne avec laquelle celui-ci a un lien de collaboration professionnelle doivent s'abstenir de succéder au membre de l'autre institut dans sa fonction de conseiller habituel dans cette entité. Cette renonciation a une durée de deux ans après la date de la signature du rapport. Cette renonciation ne porte pas sur l'acceptation d'une nouvelle mission de contrôle.

TROISIÈME PRINCIPE – DIVERGENCE D'OPINION

Lorsque le membre d'un Institut, non investi d'un mandat de commissaire, met en cause de manière substantielle les travaux ou l'attestation d'un membre d'un autre Institut, il agira toujours avec soin et prudence. Sans préjudice de dispositions légales ou réglementaires plus précises ou contraires (notamment en matière de secret professionnel), il lui fera connaître de préférence par écrit, avant toute communication à l'entité, les points sur lesquels porte la divergence d'opinion. Le membre de l'autre Institut dont les travaux ou attestations sont mis en cause doit examiner sans délai les remarques formulées et fournir une réponse rédigée avec soin et prudence. L'un et/ou l'autre professionnels s'entoureront au besoin de l'avis d'un confrère ou d'un conseil.

QUATRIÈME PRINCIPE – CONTACTS AVEC LE PRÉDÉCESSEUR

Sans préjudice des missions légales réservées au commissaire et des dispositions déontologiques spécifiques propres à chaque Institut, le membre d'un Institut doit, avant d'accepter une mission, interroger l'entité sur le fait qu'un membre d'un autre Institut assure ou a assuré cette mission au cours des 12 mois écoulés.

Sans préjudice des missions légales réservées au commissaire, le membre d'un Institut qui est appelé à succéder dans un délai de 12 mois à un membre d'un autre Institut dans la même mission, a le devoir de se mettre en contact préalablement avec son prédécesseur, même si la succession n'a pas eu lieu immédiatement. Le membre de l'autre Institut a le devoir, dans la mesure où le secret professionnel ne s'y oppose pas, de faire part à son successeur de tous éléments qui, s'ils étaient connus dudit successeur, pourraient l'amener à refuser la mission.

Les contacts entre prédécesseur et successeur prendront une forme qui permette d'assurer la preuve du respect des lignes de conduite qui précèdent.

CINQUIÈME PRINCIPE – HONORAIRES IMPAYÉS

Sans préjudice des dispositions déontologiques plus strictes propres à chaque profession, le successeur est tenu de s'informer du paiement des honoraires de son prédécesseur, dus et non contestés. Le cas échéant, le successeur doit insister auprès de l'entité pour qu'elle paie lesdits honoraires.

SIXIÈME PRINCIPE – TRANSMISSION DU DOSSIER

Sans préjudice des dispositions en matière de secret professionnel, le prédécesseur doit, sans délai et indépendamment du paiement de ses honoraires, mettre à la disposition de l'entité ou du membre d'un autre Institut qui lui succède, tous les documents, quel que soit le support, propriété du client, ainsi que ceux qui entrent dans le cadre de l'entraide et de la courtoisie confraternelles.

Le prédécesseur est tenu d'en rédiger un inventaire en deux exemplaires, qui seront datés et signés par lui et par son successeur dûment mandaté ou par l'entité ».